

CONTABILIDAD

ACTUACION PROFESIONAL JUDICIAL

Coordinadores

LUISA FRONTI de GARCIA
JUAN CARLOS VIEGAS

LUISA FRONTI DE GARCIA
JUAN CARLOS VIEGAS
Coordinadores

ACTUACION PROFESIONAL JUDICIAL

EDICIONES MACCHI
BUENOS AIRES - BOGOTA - CARACAS - MEXICO, DF

I.S.B.N.: 950-537-434-8

Hecho el depósito que marca la ley 11.723
MACCHI GRUPO EDITOR S.A.

Córdoba 2015 - (1120)
Tel. y Fax (54-1) 961-8355
Alsina 1535/37 - (1088)
Tel. (54-1) 375-1195
(líneas rotativas)
Fax (54-1) 375-1870
Buenos Aires - Argentina
http://www.macchi.com
E-Mail:info@macchi.com

EMPRESA ADHERIDA A LA CAMARA ARGENTINA DEL LIBRO

PROLOGO

Como Decano de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, prologar la presente obra es una satisfacción porque mi conocimiento de los coordinadores, así como también de los distinguidos coautores, me habla de la creatividad de la vida universitaria.

Esta obra, si bien es de utilidad para el profesional que actúa en el ámbito judicial, ha procurado satisfacer los requerimientos de una de las asignaturas del nuevo enfoque curricular.

Considero una de las virtudes del libro haber reunido a los profesores titulares de la asignatura *Actuación Profesional Judicial*, quienes, juntamente con un destacado grupo de profesores de la materia y de materias relacionadas, transmiten en la obra sus vastos conocimientos docentes y experiencia profesional.

Estimo que la publicación de este libro es un aporte a la profesión y al estudio de la disciplina; mis felicitaciones a todos los profesores que lo han redactado, a quienes les deseo todo el éxito que merece este tipo de emprendimiento.

Buenos Aires, abril de 1998

Profesor Dr. Rodolfo H. Perez

PALABRAS DE LOS COORDINADORES

La presente obra trata sobre el rol destacado del contador público, en el ámbito judicial.

Los autores que intervienen tienen larga experiencia en la materia de su competencia; por ello se los ha convocado para encarar esta tarea. Todos son estudiosos e investigadores; además, se ha reunido a los profesores a cargo de las cátedras I, II y III de la asignatura Actuación Profesional Judicial, Dr. Q. Dell'Elce, Dr. A. Rizzo y Dr. J. Ulnik.

Esta disciplina, Actuación Profesional Judicial, ha adquirido dentro de la última reforma curricular un aspecto destacado, pues no solamente ubicará al alumno en el ámbito de la Justicia, sino que además lo acercará a los organismos profesionales y a las leyes que regulan la profesión.

En esta obra los alumnos próximos a graduarse encontrarán en forma didáctica y ordenada todos los temas que atañen a la problemática judicial relacionada con el contador público.

Desde nuestra perspectiva profesional y como coordinadores de la obra, podemos señalar que este libro, principalmente por la calidad de los autores y por los temas tratados, será texto de consulta para graduados en ciencias económicas, así como también para abogados, y otros profesionales o funcionarios judiciales.

A continuación, reseñaremos cada uno de los capítulos que comprende la obra:

PRIMERA PARTE

CAPITULO I

EVOLUCION Y CARACTERISTICAS DE LAS PROFESIONES EN CIENCIAS ECONOMICAS

A. Deberes y obligaciones profesionales

DR. CARLOS L. GARCIA CASELLA

El autor trata con profundidad los *fundamentos filosóficos de la ética profesional*; analiza las distintas *alternativas*, pero obtiene su mejor logro al desarrollar la *posibilidad de convivencia de opciones éticas personales diversas.*

B. Las profesiones de ciencias económicas en nuestro país

DR. CARLOS S. ZAGLUL

La evolución de la profesión, las leyes que regulan su funcionamiento y algunos rasgos singulares de los contenidos curriculares para alcanzar una sólida formación del contador público, son los aspectos más novedosos presentados por el autor.

CAPITULO II

ORGANIZACION JUDICIAL

DR. EDUARDO M. FAVIER-DUBOIS

El desarrollo del tema con absoluta solvencia profesional, demuestra una gran consustanciación con los aspectos que interesan, fundamentalmente, a la profesión contable. La organización o estructura de las instituciones que tienen a su cargo la administración de justicia, la competencia —o sea, las atribuciones de dichos organismos—, el procedimiento que los litigantes deben cumplir para obtener justicia y los tribunales para administrarla son los ejes centrales del capítulo.

CAPITULO III

NOCIONES DE DERECHO PROCESAL

La actuación profesional del contador público como perito en el ámbito forense, la prueba de peritos, las pericias y compulsas en general, y el informe o dictamen pericial contable son las cuestiones que profundiza el Dr. EDUARDO M. FAVIER-DUBOIS.

Se incorpora, asimismo, un importante material de aplicación —escritos judiciales—, que estamos seguros será de gran utilidad para el profesional, cuando deba responder a los requerimientos del procedimiento judicial o cuando deba actuar como perito ante los fueros civil y comercial, aspecto analizado exhaustivamente por el Dr. ALBERTO E. MECHETTI.

CAPITULO IV

LA ACTUACION COMO PERITO CONTADOR EN LAS CONTROVERSIAS LABORALES EN EL AMBITO NACIONAL Y DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

DRA. ELSA B. SUAREZ KIMURA

En este capítulo se trata el *dictamen pericial en el fuero laboral* y complementando este tema se aborda la *planificación y administración de la tarea* en el referido fuero. Los dos tópicos están encarados didácticamente. Se tratan todos los aspectos que hacen a la cuestión, aun los más sencillos y prácticos.

El capítulo se complementa con *modelos* útiles y actualizados para el quehacer profesional.

CAPITULO V

PERICIAS EN EL FUERO PENAL

DR. EDMUNDO J. E. LOPEZ COUCEIRO
DR. HUGO A. BINDA

La trayectoria profesional de los autores y el conocimiento que tienen del medio, ya que integraron como Decanos el cuerpo de peritos contadores oficiales, han

permitido reunir, en este capítulo, los elementos clave para guiar la labor del profesional dentro del fuero Penal.

Un aporte de mucha utilidad para el profesional es el diccionario del perito penal, que facilitará, a quien lo consulte, interpretar con mayor precisión el alcance de algunos términos y expresiones de naturaleza jurídica, que son empleados en el fuero penal.

CAPITULO VI

JUICIO ORAL: PERITOS

DR. EDMUNDO J. E. LOPEZ COUCEIRO

Este capítulo nos obliga a un agradecimiento muy especial al autor, dado que lo realizó con presteza y se ajustó a las páginas que le fueron asignadas; podemos señalar, como dice el antiguo adagio, *lo bueno, si breve, dos veces bueno.*

SEGUNDA PARTE

CAPITULO VII

EL CONTADOR PUBLICO COMO SINDICO CONCURSAL

DR. JUAN ULNIK

En este capítulo se destaca el importante papel que se le reserva al contador público en los procesos de falencia; el *síndico concursal* debe producir informes de auditoría y de factibilidad, y debe investigar el pasado.

Si bien todos los puntos tratados nos parecen relevantes, queremos detenernos en aquel que se refiere al *informe general* previsto por el art. 39 de la ley 24.522; los incisos que componen este artículo han merecido una atención profunda y, al mismo tiempo, didáctica.

Finalmente se comparan las actuales disposiciones con la ley anterior y efectúa un análisis crítico de algunos aspectos de la nueva norma.

TERCERA PARTE

CAPITULO VIII

ASPECTOS CONTABLES FUNDAMENTALES RELACIONADOS CON LA ACTUACION DEL CONTADOR PUBLICO EN EL AMBITO JUDICIAL

DRA. LUISA FRONTI DE GARCIA
DR. JUAN C. VIEGAS

Los coordinadores de la obra han querido ubicarse como una "cuña" entre autores que tratan aspectos del ámbito judicial; traen a colación la importancia de los temas contables controvertidos o muy nuevos, pero que en un mundo globalizado serán muy pronto perentoriamente necesarios. No olvidemos que el contador elabora *pericias contables*, y se supone que es quien tiene los conocimientos contables de todos los problemas derivados de un mundo económico sumamente complejo.

En este capítulo prestaron valiosa colaboración los profesores de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires INES M. GARCIA FRONTI y FABIAN GAJST; a ellos, nuestro especial agradecimiento.

CUARTA PARTE

CAPITULO IX

OTROS DESEMPEÑOS PROFESIONALES DEL CONTADOR PUBLICO Y DEL LICENCIADO EN ADMINISTRACION EN EL AMBITO JUDICIAL, EN MEDIDAS DE CARACTER CAUTELAR (ADMINISTRADOR, INTERVENTOR, LIQUIDADOR Y VEEDOR)

DR. ENRIQUE H. KIPERMAN

El autor nos acerca a los temas de manera práctica y accesible, pero con una excelente base doctrinaria que se refleja en sus citas; estimamos que ellas permitirán a otros estudiosos de esos temas tomar este trabajo como punto de partida.

En primer lugar, se trata los diferentes tipos de desempeños del contador público y del licenciado en administración; a continuación, la forma de encararlos y, por último, acompaña modelos de escritos e informes de gran utilidad práctica.

Capitulo X

OTROS DESEMPEÑOS TRADICIONALES DEL CONTADOR PUBLICO

A. La liquidación de averías y siniestros

B. Las sucesiones y la cuenta particionaria

C. La rendición de cuentas

D. La transmisión de fondos de comercio

Dr. Elmo A. Orellana

En el primer tema tratado, *la liquidación de averías y siniestros*, en su desarrollo pone de manifiesto los profundos conocimientos sobre aspectos poco tratados por la doctrina vinculada con la práctica del contador.

En lo que respecta a *las sucesiones y la cuenta particionaria*, se ha puesto el énfasis en la participación de los contadores públicos como "peritos" dentro de esta clase de procesos universales. Con el mismo enfoque, se encara *la rendición de cuentas*.

Por último, en *la transmisión de fondos de comercio* —que denomina el autor, con gran acierto, *incumbencia olvidada*— se trata principalmente la intervención y dirección del contador público en el relevamiento de inventarios para la transferencia de negocios.

Capitulo XI

EL CONTADOR PUBLICO EN SU ROL COMO CONSULTOR TECNICO EN EL AMBITO FORENSE

Dr. Quintino P. Dell'Elce

Las características de la función, y las principales diferencias y analogías con los peritos propuestos de parte; demuestra la experiencia recogida por el autor en su actuación dentro del ámbito forense metropolitano.

CAPITULO XII

EL PERITO ARBITRO DENTRO DEL JUICIO DE ARBITROS Y AMIGABLES COMPONEDORES

DRA. NURY E. VILLALBA

Este tema novedoso, aun en su título, es tratado en forma didáctica y con gran conocimiento de causa. Entre los tópicos desarrollados podemos destacar *las normas que regulan el funcionamiento* de los tribunales arbitrales en nuestro país.

CAPITULO XIII

LA LABOR PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO EN LAS NUEVAS ALTERNATIVAS DE RESOLUCION DE CONFLICTOS: MEDIACION, CONCILIACION Y ARBITRAJE

DR. AMORINO L. F. A. RIZZO
DRA. RAQUEL E. RODRIGUEZ
DRA. ELSA B. SUAREZ KIMURA

Especial atención han brindado los autores al concepto de *mediación*. Han destacado los antecedentes nacionales y extranjeros, y ubican con claridad la labor que puede desarrollar el contador público para contribuir al éxito de la mediación, la conciliación y el arbitraje.

Dra. LUISA FRONTI DE GARCIA
Dr. JUAN CARLOS VIEGAS

INDICE

CUARTA PARTE

Primera parte

Capítulo I

Evolución y características de las profesiones en ciencias económicas

A. DEBERES Y OBLIGACIONES PROFESIONALES

DR. CARLOS LUIS GARCIA CASELLA

B. LAS PROFESIONES DE CIENCIAS ECONOMICAS EN NUESTRO PAIS

DR. CARLOS S. ZAGLUL

I. DEBERES Y OBLIGACIONES PROFESIONALES

1,1. INTRODUCCION

Nos parece importante comenzar tratando los deberes y obligaciones profesionales de los contadores públicos en la Argentina, porque sostenemos que dichos graduados universitarios tienen el carácter de dirigentes sociales.

La actividad contable tiene repercusión social y es importante destacar la función social de los conocimientos propios de la disciplina "contabilidad". Se acostumbra mencionar el "apostolado" de ciertas profesiones o disciplinas como la medicina. Sin restarles valor a las otras profesiones, la de contador público tiene su propia función que la hace imprescindible para la sociedad.

Trataremos la vinculación entre la responsabilidad moral y la legal, y, por ese camino, desembocaremos en la fundamentación filosófica de la ética profesional del contador público.

Al pasar revista al tema a través de la historia de la profesión en la Argentina, recorremos lo dicho al respecto en 1945. Luego se hace énfasis en varias convenciones nacionales de profesionales en ciencias económicas que, desde 1953 hasta 1961, desembocaron en la propuesta de un código de ética para todo el país.

En 1969 el Consejo Profesional de Ciencias Económicas dicta un código de ética que comentaremos detenidamente.

La X Convención Nacional de Profesionales de Ciencias Económicas de 1970 propone un código único de ética que servirá de base al de la Capital Federal de 1980 que trata el colega ZAGLUL más adelante.

1,2. RESPONSABILIDAD LEGAL Y DISCIPLINARIA VERSUS RESPONSABILIDAD MORAL Y ETICA DEL CONTADOR PUBLICO EN LA ARGENTINA

1,2,1. LA ULTIMA PALABRA NO ES DE LOS JURISTAS

La cuestión de la responsabilidad legal y profesional del contador público no puede ser un elemento supeditado a la "última palabra" de los juristas [1] pues creo que el tema no es solamente legal sino principalmente moral.

Los ciudadanos argentinos contadores públicos tenemos una responsabilidad moral o ética como tales, independientemente de las normas legales o de la jurisprudencia. Creo que el énfasis debe estar en la actitud que tomemos como hombres responsables, por nuestra naturaleza humana, y como miembros de una comunidad determinada.

Por esos motivos pienso que la última palabra sobre este tema la tenemos nosotros, los contadores públicos, más allá de lo que puedan argüir los juristas. Nuestra responsabilidad personal y social debe surgir de un análisis profundo y propio acerca de las características de nuestras tareas y su vinculación con el bien común del país.

Discrepo con el Dr. Chapman cuando dice que:

> "...los miembros mismos de nuestra profesión suelen tener una idea muy vaga acerca del alcance de la responsabilidad que les toca en las distintas funciones que ejercen con motivo de su actividad específica" [2].

Tal vez esa afirmación se debe al hecho de considerar que la responsabilidad profesional del contador público es principalmente legal. El libro citado dedica su segunda parte a este tema (págs. 15 a 202) y la tercera, mucho más breve (págs. 203 a 300), a lo que se denomina responsabilidad disciplinaria. Aclaramos que esta responsabilidad disciplinaria también deriva del derecho positivo vigente.

1,2,2. LIMITES A LA RESPONSABILIDAD

El Dr. Chapman limita la responsabilidad de los contadores públicos y demás profesionales en ciencias económicas a la legislación actual y a la jurisprudencia

(1) Chapman, William Leslie, prólogo del libro *Responsabilidad del profesional en ciencias económicas*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1979, cuarto párrafo, sin número de página.

(2) Chapman, *op. cit.* en nota (1), segundo párrafo, sin número de página.

existente (3). No compartimos este criterio; la responsabilidad que deseamos profundizar debe ser la total del ser humano graduado en ciencias económicas. Este tiene obligaciones y derechos superiores a los previstos en un derecho positivo determinado y en un lapso de jurisprudencia dado.

Debemos profundizar nuestra conciencia individual y colectiva para que nuestra búsqueda de distinciones entre actos buenos y malos en la actividad cotidiana sea el motor que genere nuevas actitudes en la mayor parte de los colegas, y luego llegará el momento de plasmarlas, total o parcialmente, en normas de derecho positivo que generarán su subsecuente jurisprudencia.

1,2,3. LAS DOS ACEPCIONES DE LA PALABRA "RESPONSABILIDAD"

Del diccionario de la Real Academia Española obtenemos, junto con el Dr. CHAPMAN, dos acepciones para la palabra "responsabilidad" (4). Una es legal y la otra, moral.

El Dr. CHAPMAN opina que la obligación moral está implícita en la legal; pero para que ello ocurra el derecho positivo debería tener un sustento moral que no siempre tiene pues existen, han existido y existirán leyes injustas o inmorales. Creo que no conviene reducir la responsabilidad total a una responsabilidad legal pues dejamos fuera elementos fundamentales de la acción humana completa.

La obligación moral sería enfatizada en la responsabilidad disciplinaria que daría lugar a una sanción con respaldo legal. Opino que es difícil ubicar en un código de ética todas las obligaciones morales de los contadores públicos. Sería deseable que dicho código contenga la mayor cobertura posible, pero quedaría fuera un amplio espectro de actos supeditados a la conciencia individual y sin sanción legal.

Me inclino a optar por una responsabilidad amplia de los contadores públicos que como seres humanos responden legal y moralmente. Una recia personalidad moral, o sea, una clara, consciente y laboriosa búsqueda del bien, y una positiva, cotidiana y trabajosa acción de destierro del mal serían componentes necesarios de la acción de los profesionales.

La filosofía debe venir en auxilio de nuestra ciencia profesional para que podamos actuar con responsabilidad. Sin una "ontología o teoría de los objetos cono-

---

(3) CHAPMAN, *op. cit.* en nota (1).

(4) CHAPMAN, *op. cit.* en nota (1); *Diccionario manual e ilustrado de la lengua española*, segunda edición, Madrid, 1950, pág. 1327.

cidos, y una gnoseología o estudio del conocimiento de los objetos" ([5]) nuestra reflexión será incompleta.

Si aceptamos la existencia de una "conciencia moral" que "contiene dentro de sí un cierto número de principios, en virtud de los cuales los hombres rigen su vida" ([6]) vemos que el aporte de la ética como parte del saber filosófico es imprescindible para detectar responsabilidades profesionales.

Manuel García Morente, al analizar los fundamentos morales de la metafísica y comentando a Kant, plantea la distinción entre legal y moral cuando dice:

> "Evidentemente, la moralidad no es lo mismo que la legalidad. La legalidad de un acto voluntario consiste en que la acción efectuada en él sea conforme y esté ajustada a la ley. Pero no basta que una acción sea conforme y esté ajustada a la ley, para que sea moral; no basta que una acción sea legal para que sea moral. Para que una acción sea moral es menester que algo acontezca no en la acción misma y su concordancia con la ley, sino en el instante que antecede a la acción, en el ánimo o voluntad del que la ejecuta. Si una persona ajusta perfectamente sus actos a la ley, pero los ajusta a la ley porque teme el castigo consiguiente o apetece la recompensa consiguiente, entonces decimos que la conducta íntima, la voluntad íntima de esa persona no es moral." ([7]).

A través de los siglos, desde los filósofos presocráticos hasta los autores de nuestro tiempo, ha habido y hay opiniones diversas que desarrollan los temas éticos. Los contadores públicos tenemos derecho a optar por alguna de las escuelas vigentes, pero lo que no podemos hacer es ignorarlas o prescindir de ellas.

Optando por José Ortega y Gasset y su filosofía de la razón vital, podemos decir:

> "Hacer es la actividad que ejecuto yo; por algo y para algo, y de la cual soy, por tanto, *responsable* (el destacado es nuestro).
>
> Ahora bien, mi vida es un quehacer, es decir, la tengo que hacer yo, tengo que decidir en cada instante lo que voy a hacer —y por tanto ser— en el instante siguiente; tengo que elegir entre las posibilidades con que me encuentro, y nadie puede relevarme de esa elección y decisión. Esto hace que el problema de la libertad se plantee en la filosofía orteguiana de un modo completamente nuevo. La libertad consiste en esa forzosa elección entre posibilidades. Ser libre quiere decir carecer de identidad constitutiva, no estar adscripto a un ser determinado, poder ser otro del que era y no poder instalarse de una vez y para siempre en ningún ser determinado.

---

(5) García Morente, Manuel, *Lecciones preliminares de filosofía*, cuarta edición, Editorial Losada, Buenos Aires, 1948, pág. 13.

(6) García Morente, *op. cit.* en nota (5), pág. 309.

(7) García Morente, *op. cit.* en nota (5), pág. 312.

El hombre, pues, es constitutiva y necesariamente libre —lo cual no quiere decir que sea libre del todo y siempre—. Como la vida no está hecha, sino que tiene que hacérsela, no puede dejar de ser libre; el hombre es forzosamente libre; no tiene libertad para renunciar a ella.

Como yo tengo que decidir lo que voy a hacer en cada instante, necesito justificarme por qué hago una cosa, y no otra; la vida es *responsabilidad*; es en su última sustancia *moral*. [...] Cuando la vida se hace desde el propio yo, cuando el hombre es fiel a esa voz que lo llama a ser una cosa determinada y que por eso recibe el nombre de *vocación*, es *vida auténtica*; cuando el hombre se abandona a lo tópico y recibido, cuando es infiel a su íntima y original vocación, falsea su vida y la convierte en inauténtica. La moralidad consiste en la autenticidad, en llevar a su máximo de realidad la vida; vivir es *vivir más*. La moral consiste en que el hombre realice su personal e insustituible destino." (En todos los casos, el destacado en bastardilla es nuestro.) ([8])

1,2,4. LA RESPONSABILIDAD Y LA FORMA DE EJERCER LA PROFESION

En la colección de la Revista de Ciencias Económicas que publicaban la Facultad de Ciencias Económicas, el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas y el Centro de Estudiantes en Ciencias Económicas de Buenos Aires constan una exposición del Dr. Chapman de 1958 y una respuesta del suscripto publicada en 1961 ([9]) acerca de qué es una profesión y cómo se ejerce. En 1979/1981 volvimos al tema que creo mantiene su interés.

Basándonos en el diccionario de la Real Academia Española ([10]) mantenemos con el Dr. Chapman en 1958 ([11]) que profesión es "acción y efecto de profesar" o sea "ejercer una ciencia, arte, oficio, etc.". En su texto de 1979 el colega citado utiliza directamente la segunda, "empleo, facultad u oficio que cada uno tiene y ejerce públicamente" ([12]).

Opino que es mejor la primera acepción que prescinde del aspecto "público" de la actuación del profesional; por su parte el Dr. Chapman deduce de este adjetivo "público" que es "en beneficio de todos" ([13]). He aquí un punto clave de nuestras

---

(8) Marías, Julián, *Historia de la filosofía*, decimoséptima edición, Revista de Occidente, Madrid, 1964, pág. 451.

(9) Revista de Ciencias Económicas, año XLVI, serie IV, N° 3, págs. 309 a 311, y año XLIX, serie IV, N° 15, págs. 303 a 309.

(10) *Op. cit.* en nota (4), pág. 1244.

(11) *Ibidem* en nota (9), pág. 309.

(12) Chapman, *op. cit.* en nota (1), pág. 2.

(13) Chapman, *op. cit.* en nota (1), pág. 2.

reflexiones, creo que la ayuda del léxico oficial al definir "público" nos va a auxiliar: "notorio, patente, manifiesto, visto o sabido por todos" ([14]).

Deduzco que ha habido una confusión en el autor al suponer que público es en beneficio de todos. Opino que tendría que serlo, pero solamente indica que es conocido por todos.

Volviendo a la definición de profesión y profesional el Dr. CHAPMAN en 1979 aclara que se refiere a personas con un nivel cultural determinado con:

"...estudios de nivel terciario que las ha capacitado no sólo técnicamente, sino también para entender la norma jurídica y sus alcances, para discernir entre el bien común y la conveniencia individual y, en fin, sin pretensiones filosóficas, para actuar con plena conciencia del correcto proceder hacia el prójimo" ([15]).

Al respecto, acoto que continúa la distinción entre profesionales con más y menos preparación, y señala el autor que habría:

a) una responsabilidad común a ambos, como seres humanos ([16]); y

b) una responsabilidad penal, civil y disciplinaria propia del profesional universitario independiente.

En lo expuesto aparecen dos temas:

a) nivel de preparación y

b) independencia.

Podemos señalar que en la exposición está faltando la "pretensión filosófica" que explique las distintas responsabilidades —para mí—, sobre todo morales, de los profesionales con distinto nivel de preparación. Pero reitero que ambos responden como seres humanos y miembros de una comunidad y creo que esto es lo que debe prevalecer.

Respecto de la independencia, opino que el contador público es tan responsable si ejerce en forma pública o privada su profesión; la situación de dependencia no lo obliga a hacer cualquier cosa que le ordene su empleador y éste lo contrata porque posee una técnica que el empleador generalmente no domina. Un buen empleador no dictaría normas para que ejerzan sus profesiones abogados, médicos o ingenieros; les pediría una actuación acorde a las metas de la organización pero sin suplir sus cualidades técnicas.

---

(14) *Op. cit.* en nota (4), pág. 1254.

(15) CHAPMAN, *op. cit.* en nota (1), pág. 2.

(16) CHAPMAN, *op. cit.* en nota (1), pág. 3.

La ley vigente 20.488 ha eliminado el argumento que esgrimía el Dr. CHAPMAN en 1958 (17) al no repetir lo que indicaba el artículo segundo del dto.-ley 5.108 de 1945:

"Se entiende por ejercicio de las profesiones mencionadas aquel que se realiza en forma individual, sin relación de dependencia..."

El artículo tercero de esta ley, que ha reconocido el ejercicio profesional en relación de dependencia, considera que los profesionales licenciado en economía, contador público, licenciado en administración y actuario:

"...ejercen las profesiones mencionadas en el artículo primero cuando realizan actos que supongan, requieran o comprometan la aplicación de conocimientos propios de tales personas, especialmente si consisten en:

a) el ofrecimiento o realización de servicios profesionales;

b) el desempeño de funciones derivadas de nombramientos judiciales de oficio o a propuesta de parte;

c) la evaluación, emisión, presentación o publicación de informes, dictámenes, laudos, consultas, estudios, consejos, pericias, compulsas, valorizaciones, presupuestos, escritos, cuentas, análisis, proyectos, o de trabajos similares, destinados a ser presentados ante los poderes públicos, particulares, o entidades públicas, mixtas o privadas".

La lectura de este artículo de la ley demuestra que se puede ejercer la profesión de contador público aplicando los conocimientos propios de la profesión en relación de dependencia como lo hace un gran número de colegas en empresas privadas y públicas.

Los argumentos que utiliza el Dr. CHAPMAN en 1979 creo que se deben a su énfasis en la actuación de los profesionales auditores externos y dictaminantes; prueba de ello es su separación del ejercicio como:

a) dictaminantes y

b) consultores (18).

Creo que ambos son ejercicios profesionales responsables.

En 1961 señalé que un error del Dr. CHAPMAN, en 1958, era indicar que "la verdadera significación de la palabra «profesión» la da la responsabilidad civil del profesional" (19); en él creo que reincide en 1979. Esto tiene importancia porque sus propuestas en materia de responsabilidad están así encaminadas al contador público actuante como dictaminante casi exclusivamente.

---

(17) *Ibidem* en nota (9), pág. 311.

(18) CHAPMAN, *op. cit.* en nota (1), págs. 5 a 14.

(19) *Ibidem* en nota (9), pág. 306.

1,3. FUNDAMENTOS FILOSOFICOS DE LA ETICA PROFESIONAL

1,3,1. INTRODUCCION

Los graduados en ciencias económicas nos encontramos actuando y asesorando en la administración de entidades de todo tipo, junto con profesionales universitarios de otras disciplinas, y directivos o ejecutivos con y sin formación universitaria.

En relación con los problemas de las organizaciones en que nos desempeñamos, para algunos son problemas exclusivamente financieros; para otros, económico-financieros; un tercer grupo presume que se trata de problemas sociales, y —en fin— todos coinciden en que son cuestiones de los seres humanos en sociedad y en relación con las cosas o recursos disponibles.

Aparte de esas características, resulta que los graduados en ciencias económicas debemos reflexionar y optar por algún planteo ético con fundamentos filosóficos porque en la vida los entes debemos optar permanentemente entre lo *bueno* y lo *malo*.

Existen códigos de ética profesional en cada una de las jurisdicciones del país, para los graduados en ciencias económicas en general, que abarcan al contador público, al licenciado en administración, al licenciado en economía y al actuario. En la Capital Federal rige desde el 1° de abril de 1981 el mencionado por los colegas FOWLER NEWTON y PETRUNGARO en un comentario publicado ([20]).

Pero esos códigos habitualmente mezclan principios éticos con normas de actuación profesional, y entonces —como señalan los mencionados autores— vale la pena analizar la posibilidad de obtener principios éticos que sirvan de base a las reglas prácticas de actuación.

1,3,2. LAS ALTERNATIVAS POSIBLES EN MATERIA ETICA

En su tesis doctoral, PETRUNGARO ([21]) discute la temática del planteo ético a elegir, para lo cual se exponen las más decisivas concepciones filosóficas que pretenden fundamentar la esencia de la vida moral.

---

(20) Ver Administración de Empresas, año XII, págs. 315 a 338, "Nuevo código de ética para profesionales en ciencias económicas".

(21) PETRUNGARO, "Código de ética. Relevancia de los principios de ética profesional sobre las normas de acción contenidas en el código 1974-1977", tesis doctoral, Biblioteca de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, H 512 P 2 (en especial, la introducción).

Así enumera:

1. El planteo de la felicidad o el placer.
2. El planteo de la perfección.
3. El planteo de San Agustin.
4. El planteo de las morales del sentimiento.
5. El planteo de los valores.
6. El planteo de Kant.
7. El planteo existencial.

Por nuestra parte, creemos que se trata de una reducción excesiva, pues en 1981 presentamos en la XIV Conferencia Interamericana de Contabilidad ([22]) una lista de 22 posiciones diferentes a través de la historia, que incluía:

1. Socrates.
2. Platon.
3. Aristoteles.
4. Los cínicos.
5. Los estoicos.
6. Los epicúreos.
7. El escepticismo.
8. El eclecticismo.
9. San Agustin.
10. Santo Tomas de Aquino.
11. Rene Descartes.
12. Baruch Spinoza.
13. John Locke.
14. Immanuel Kant.
15. Georg W. F. Hegel.
16. Arthur Schopenhauer.
17. Auguste Comte.
18. Friedrich Nietzsche.
19. Franz Brentano.
20. Charles S. Peirce.

(22) "La filosofía como aspecto no técnico fundamental en la formulación integral del contador: su implementación curricular", publicación serie O 306, Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires, primera reimpresión, octubre de 1985.

21. Edmund Husserl.
22. Jose Ortega y Gasset.

Por su parte, la cátedra de Etica de la Facultad de Filosofía y Letras de la Universidad de Buenos Aires planteaba en 1981, a través de su programa ([23]):

1. La ética de Aristoteles.
2. La ética de Kant.
3. El sistema filosófico de Hegel y el problema ético.
4. El utilitarismo.
5. La ética en la filosofía de la vida.
6. La ley individual de Simmel.
7. Bergson.
8. La ética analítica.
9. La ética material de los valores.
10. El emotivismo de Stevenson.
11. El intuicionismo de Ross.

Coincidimos con Petrungaro en que cada uno de los profesionales en ciencias económicas debe plantearse la cuestión de qué ha de hacer con su vida y entonces debe buscar un fundamento filosófico que —entre las opciones posibles— le indique un planteo ético a seguir.

Como decíamos en 1981 ([24]):

"...el objetivo es que todos actuemos sabiendo qué posiciones existen en materia de ética, eligiendo una o la combinación de más de una, y cotejar los hechos de la vida profesional con este sistema de ideas y valores".

De ese modo, frente a la necesidad de optar entre las alternativas posibles que proveen los planteos éticos, cada profesional en ciencias económicas debería adoptar su opción personal libre en función de su propia conciencia.

1,3,3. FUNDAMENTOS DE LA OPCION DE PETRUNGARO

Petrungaro opta por el planteo de Kant por las siguientes razones ([25]):

1. La ética profesional debe relacionarse con una ética posible y necesaria en el mundo de los negocios, donde resulta utópico aplicar el planteo de la felicidad o el placer por el cual "las acciones son buenas en la medida de la

(23) Maliandi, Ricardo, Programa 191.
(24) *Ibidem* en nota (22), pág. 9.
(25) Petrungaro, *op. cit.* en nota (21), introducción, sin numerar.

felicidad", pues, en dicho mundo, malas acciones podrían producir "felicidad". Y esto sin considerar el sofisma que pretende justificar el planteo, como ya se ha referido.

2. Tampoco el planteo ético de la perfección resulta aplicable, pues va de la mano de un claro optimismo metafísico como es que el mundo y el hombre tienen una esencia transparente a la razón, que hay un rango entre las esencias, plenamente accesible al conocimiento.
3. El monumental planteo ético de San Agustín no parece aplicable al mundo de los negocios, por no ser el sumo bien apreciado como tal por todos sus habitantes.
4. El planteo de las morales del sentimiento no puede ser considerado como determinante de la acción humana, pues, si algo no nos lo puede decir el conocimiento intelectual, es dudoso que pueda ser aplicado en el mundo en el que se deberá aplicar la ética profesional.
5. Tampoco resulta encomiable la idea de aplicar al mundo de los negocios la ética de los valores, porque, al haber una multiplicidad de valores, se dan, junto a los de validez general (aprehensibles por todos), valores que pueden hablar de algo bueno en sí para un individuo.
6. En contraposición, no encuentro ningún argumento que desestime el planteo de Kant, o sea, "debo, luego puedo". La ley moral que él propone inflige daño a las inclinaciones, puesto que las constriñe a satisfacerse sólo en la medida en que puedan concordar con ella. "A través del respeto, la ley moral, que se extraña al mecanismo de las inclinaciones, se abre camino en la voluntad humana y la obliga, sin asustarla y sin despertar aversión en ella. Lo anterior explica el motivo de mi rechazo al planteo existencialista."

Trataremos de analizar a continuación cada una de estas argumentaciones para explicar cómo llegamos a una opción diferente.

1,3,4. COINCIDENCIA EN DESCARTAR EL PLANTEO HEDONISTA, EUDEMONISTA Y UTILITARISTA

Aquí coincidimos en descartar el planteo de la felicidad sobre todo por la referencia al sofisma de *ignorancia del asunto*; no saber de qué se trata en el problema moral ([26]).

Descartar el planteo utilitarista tiene tanta importancia para los graduados en ciencias económicas, que podríamos identificar lo bueno económicamente con lo útil y elevar la utilidad como fin último de la acción humana.

---

(26) Petrungaro, *op. cit.* en nota (21), introducción, sin numerar.

Históricamente, Socrates —el fundador de la filosofía moral en Occidente— estaría en este planteo eudemónico utilitarista:

"...para él, como todos los griegos, una cuestión suprema domina todo el campo de la ética, la del bien supremo de la vida humana, que es la eudemonia, la felicidad [...] pero parece que, para Socrates, la noción de bien metafísico y la de bien moral estaban confundidas, así como la de virtud y la de felicidad" ([27]).

La insistencia socrática sobre la ciencia, la inteligencia, la verdad especulativa en materia de moral, la teoría misma del conocimiento —virtud— acaba en criterios utilitaristas ([28]).

También la moral platónica es una moral de la felicidad y queda Platon como un eudemonista que descartamos.

Platon acepta, sin ponerla en cuestión, la concepción de la ciudad (mirada como una moneda sagrada y suprema, digamos, la concepción hierro-política de la ciudad), que era la de la Antigüedad. Pero somete esta concepción a la lógica inflexible de una razón tan apasionada de perfección y de absoluto que la transforma en una utopía ([29]).

También quedan aquí descartados los estoicos y los epicúreos

"...que querían la organización racional de la vida bajo la regla de una sola cualidad de dominio: virtud o placer" ([30]).

1,3,5. COINCIDENCIA EN DESCARTAR EL PLANTEO DE LA PERFECCION EN ARISTOTELES

Aquí coincidimos en descartar el planteo de la perfección de Aristoteles, pero no por los motivos de Petrungaro.

La filosofía moral de Aristoteles, que es la más verdadera, la más auténtica y la más noble de las teorías éticas puramente filosóficas, carece de eficacia porque es un sistema de medios dependientes de un fin que no posee el valor de un fin práctico absoluto, ni el valor de un fin práctico accesible, ni el valor de un fin con practicabilidad obligatoria ([31]). Aristoteles ha descubierto el buen camino, pero su solución ha quedado imperfecta, envuelta en dificultades insuperables ([32]).

(27) Maritain, Jacques, *Filosofía moral: examen histórico-crítico de los grandes sistemas* (versión española de Gonzalvo Maimar, Gonzalo, Ediciones Morta, Madrid, 1962, págs. 32 y 33).

(28) Maritain, *op. cit.* en nota (27), pág. 36.

(29) Maritain, *op. cit.* en nota (27), pág. 51.

(30) Maritain, *op. cit.* en nota (27), pág. 81.

(31) Maritain, *op. cit.* en nota (27), pág. 78.

(32) Maritain, *op. cit.* en nota (27), pág. 76.

1,3,6. DISCREPANCIA EN DESCARTAR EL PLANTEO DE SAN AGUSTIN Y SANTO TOMAS

PETRUNGARO llama monumental al planteo ético de San AGUSTIN y Santo TOMAS; opina que no es aplicable al mundo de los negocios por no ser el sumo bien apreciado como tal por todos sus habitantes. Estamos en un mundo —no sólo de los negocios— integrado por seres humanos que no opinamos igual en todo, pero ello no nos impide buscar caminos adecuados para elegir el mejor planteo ético y, una vez convencidos de que lo encontramos, actuar en consecuencia en forma personal y social.

Junto con MARITAIN, deseamos subrayar los efectos que la irrupción de la revelación cristiana en el mundo y el impacto del cristianismo sobre la tradición de la filosofía antigua han producido respecto de la filosofía moral.

Tanto si se cree en esta revelación como si se considera solamente desde fuera o desde el punto de vista del historiador, es necesario admitir de un modo real que su impacto ha producido como una transmutación de los valores éticos —y esto, verdaderamente, constituye un fenómeno único en la historia de la humanidad— y, en consecuencia, ha trasformado profundamente las perspectivas de la filosofía moral.

Esta transfiguración se debe a la influencia de un factor religioso, exterior a la filosofía estricta, es decir, considerándolo en su formulación racional, de un factor teológico sobre una disciplina filosófica.

En nuestra opinión, esta influencia se manifiesta principalmente de la manera que vamos a intentar precisar, advirtiendo claramente que estas incursiones en el dominio teológico y religioso son exigidas por interés filosófico y tienen por objeto indicar ciertas repercusiones en el campo de la filosofía moral misma ([33]).

Y así MARITAIN desarrolla:

1. La bienaventuranza.
2. El fin último absoluto y el fin último subjetivo en el orden natural y en el orden sobrenatural.
3. La felicidad absoluta que es deseada por el amor del bien subsistente por sí.
4. Las virtudes teologales y las virtudes morales.
5. El amor de amistad entre Dios y el hombre.

Esto desemboca en la inversión de los valores que genera el amor de caridad que hace que, sin él, sabiduría y virtud sean vacíos.

Así, el ideal moral del cristianismo y el fin último que propone poseen por fin eficacia en cuanto al llamamiento ejercido sobre el ser humano y su sed de felicidad

(33) MARITAIN, *op. cit.* en nota (27), págs. 109 y 110.

(ahora transfigurada) que faltaba en la ética razonable de ARISTOTELES, a la cual la ética estoica y la ética epicúrea habían sacrificado todo, mas para una decepción final.

Este ideal de moral del cristianismo no es fácil; por tanto, considerando solamente las fuerzas de la naturaleza humana, sus imperfecciones y su propensión al mal, aparecería como más imposible de realizar que el ideal estoico o el ideal epicúreo. En realidad, el cristianismo ha sobreelevado las civilizaciones humanas, pero llevando a ellas al mismo tiempo, por el sí o el no que exigía de los corazones, la inquietud y la división. No ha puesto fin a las guerras, ha activado la historia, no la ha subyugado (Dios mismo no lo hace). Ha evangelizado la tierra, no la ha sometido. No solamente el esfuerzo adverso y las rebeliones de la naturaleza, sino también el retorno a nuestras miserias sobre la levadura divina misma, cuando las fuerzas del hombre han intentado servir a CRISTO con sus medios propios, han hecho que el mensaje cristiano haya aumentado el sufrimiento en nuestra especie, al mismo tiempo que llevaba a ella todo progreso moral efectivo y todo real incremento de bondad.

Pero la esperanza evangélica ha marcado para siempre las profundidades de la humanidad. La santidad ha transfigurado el corazón del hombre; no sólo entre los santos, sino entre todos los pecadores, ha brillado su luz. Y revelándonos que Dios es amor y nos hace hijos suyos con su gracia, y que el cumplimiento final hacia el que va nuestra pobre vida es poseerle por la visión, el cristianismo, sin ceder por ello a ilusión alguna sobre las posibilidades de la naturaleza, y sin desconocer tampoco su dignidad, ha logrado asegurar —esto es la gran cuestión para la ética— la eficacia decisiva de la llamada hecha al alma humana para el fin último que se la propone ([34]).

De este orden de ideas, nos proponemos optar por la línea ética que surge del planteo de SANTO TOMAS DE AQUINO, en particular, en los tres primeros libros de su *Suma contra los gentiles* ([35])

"...dedicados a exponer por vía racional aquellas cosas que la razón humana puede investigar de Dios:

1. Se presenta la consideración de aquellas cosas que convienen a Dios según El mismo.
2. Cómo las criaturas proceden de Dios.
3. La ordenación de las criaturas hacia El, como hacia su fin" ([36]).

1,3,7. DISCREPANCIA EN ACEPTAR EL PLANTEO DE KANT

Coincidimos con MARITAIN en que es el dominio de la filosofía, con KANT y la ética kantiana, donde se encuentra el ejemplo más significativo de la manera en que

(34) MARITAIN, *op. cit.* en nota (27), págs. 119 a 121.

(35) DE AQUINO, Santo TOMAS, versión directa del texto latino por BERGADA, MARIA MERCEDES, Club de Lectores, Buenos Aires, 1951.

(36) DE AQUINO, *op. cit.* en nota (35), introducción de QUILES, ISMAEL, pág. 43.

la influencia del cristianismo y la de la ética revelada pueden entorpecer una razón que repudia además todo lo que en el cristianismo hace la vida y la verdad propias de aquélla. Es siempre peligroso el ser medio cristiano. El impacto del cristianismo vivifica la razón (sin hacerla infalible), cuando ésta se nutre de la sustancia del cristianismo; cuando se engrasa de los residuos del cristianismo, el impacto del cristianismo hace desviar la razón. La sacralización de la vida moral llega a ser un beneficio peligroso cuando cesamos de comprender lo que esto significa realmente. Lo que era un reforzamiento sobrenatural y una promulgación sagrada de la ley moral llegará a ser un endurecimiento y una arrogancia contra la naturaleza en una ética que no guarda la impronta de las tablas de la ley sino para hacer de ellas las tablas de la pura razón (37).

Así analiza MARITAIN esa revolución kantiana que logra:

1. La eliminación del fin último subjetivo.
2. El desinterés kantiano.
3. La eliminación del fin último absoluto.
4. La autonomía kantiana.
5. La primacía del *tú debes*, exento de todo contenido.

Asimismo, esquematiza (38); la primera columna corresponde a mi opción siguiendo a Santo TOMAS DE AQUINO, y la segunda, a la de PETRUNGARO siguiendo a KANT.

Etica cósmico-realista, metafísicamente y "físicamente" basada; experimental-normativa	Etica acósmica-idealista, ni metafísicamente ni "físicamente" basada; deductivo-normativa
1. Dios 2. La naturaleza 3. La ley (la ley natural)	
4. La razón (la regla medidora y medida) 5. La bondad moral del objeto 6. Y, por consecuencia, del acto	1. La razón (puramente medidora) 2. La ley (puramente formal. Imperativo categórico) 3. La rectitud (o ética) del acto (en virtud de la universalidad de su máxima) de donde, por acrecentamiento, la bondad moral del objeto
El bien moral está basado en la realidad extramental	El bien moral está basado sobre la universalidad de la razón pura práctica

(37) MARITAIN, *op. cit.* en nota (27), págs. 125 a 128.
(38) MARITAIN, *op. cit.* en nota (27), págs. 157 a 160.

1,3,8. POSIBILIDAD DE CONVIVENCIA DE OPCIONES ETICAS PERSONALES DIVERSAS

Sin detenernos a puntualizar las coincidencias con PETRUNGARO en descartar el planteo de las morales del sentimiento, el de los valores y el existencialista, la cuestión siguiente es cómo hacemos los miles de graduados para expresar principios éticos comunes, si los mismos dependen "de la corriente filosófica a la que pertenezca el autor que la formula", según señalan PETRUNGARO y FOWLER NEWTON.

Hemos ganado ya la convicción de que cada graduado debe reflexionar seriamente y optar con conciencia, pero el conjunto, ¿qué hará?

Quisiera ahora esbozar una propuesta sobre la base de algo común a todos esos graduados, que se corresponde en cierta medida a las cuatro fórmulas de juramento de los legisladores nacionales y a las fórmulas de juramento de graduados de la Facultad de Ciencias Económicas de la U.B.A.:

1. Por la Constitución.
2. Por la Constitución y la Patria.
3. Por la Constitución, la Patria y Dios.
4. Por la Constitución, la Patria, Dios y los Santos Evangelios.

Esto correspondería, en orden inverso, a:

4. Criterios cristianos.
3. Criterios teístas diversos.
2 y 1. Criterios agnósticos o ateos.

Estos grupos, creo yo, deberían profundizar sus posiciones filosóficas, con el consiguiente aporte ético, y lograr un diálogo amplio sobre la base de los principios de la Constitución Nacional que serían los que hacen posible la existencia de la Patria o Nación Argentina.

Creo que esto es pluralismo bien entendido, no hace falta que el cristiano reniegue de su posición, ni que el teísta pierda su libertad religiosa; no hace falta que el ateo o agnóstico abjure de su posición en conciencia; lo que se debe buscar es lo común en la común vivencia en una comunidad organizada.

A esa posibilidad de convivencia consciente y fuerte en la posición personal, pero abierta al diálogo y respetuosa, le atribuyo la generación de los principios concretos aceptados voluntariamente por quienes nos sometemos a la Constitución Nacional como ley superior de convivencia pacífica y democrática.

Y, entonces, discrepo con PETRUNGARO y FOWLER NEWTON, que quisieron aplicar el método de POPPER de validación, ya empleado por PETRUNGARO en su tesis doc-

toral citada, donde se presenta también un ejercicio de validación consistente en contrastar las conclusiones emanadas del análisis de la jurisprudencia del C.P.C.E.C.F., entre 1945 y 1970, con las resultantes de considerar los referidos principios.

Esta discrepancia se funda en que los principios éticos de cada corriente filosófica no se pueden someter a ese ejercicio de validación científica.

Lo que debería hacerse es negociar entre los diversos grupos que conviven en el marco de la patria, la Nación o la Constitución Nacional, y obtener una lista de principios aceptados por todos y considerados suficientemente importantes.

1,4. LA ETICA EN EL ESTATUTO DE CIENCIAS ECONOMICAS DE 1945 DE LA NACION ARGENTINA

El 2 de marzo de 1945 se dictó el dto.-ley 5.103, publicado en el Boletín Oficial del 24 de marzo del mismo año y ratificado por la ley 12.921 del 31 de diciembre de 1946. En ese decreto se trataban las profesiones de doctor en ciencias económicas, contador público y actuario.

Si revisamos los considerandos, encontramos referencias a este tema de los deberes y obligaciones profesionales. Así, el considerando 3 dice ([39]):

> "Que las actividades de la vida contemporánea exigen cada día mayor especialización y preparación técnica en las funciones de contralor y organización en los aspectos financiero, económico y comercial, requiriéndose para ello elementos capaces que no sólo realicen con eficiencia sus tareas, sino que *inspiren confianza pública*." (El destacado en bastardilla es nuestro.)

Con ello vemos que desde hace más de 50 años, cuando se consideró necesario establecer un estatuto para las profesiones de ciencias económicas, que incluían la profesión de contador público, se consideró que los profesionales debían inspirar confianza pública, o sea, tenían una actividad con trascendencia social o pública.

Lo reitera el considerando 4 ([40]):

> "Que asimismo, es conveniente para las relaciones entre entidades y hombres de empresa dar a los balances, estados patrimoniales, informes económicos o financieros, mediante la firma de profesionales *responsables*, toda la garantía de *exactitud y verdad* de que deban estar rodeados para que merezcan *absoluta confianza y fe*." (El destacado en bastardilla es nuestro.)

(39) Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, *Legislación 1945-1968*, Talleres Gráficos Platié, Buenos Aires, 1971, pág. 7.

(40) *Op. cit.* en nota (39).

La garantía de exactitud y verdad rechaza la mentira y el intento de efectuar aproximaciones engañosas, y el tema de la fe exige una tarea altamente responsable.

En el considerando 5 ([41]) se indica:

"Que tal reglamentación permitirá *exigir* de los profesionales *condiciones especiales de capacidad* y *ética* en el desempeño de sus funciones, debiendo crearse, como consecuencia, los organismos que controlen el correcto desempeño de su intervención." (El destacado en bastardilla es nuestro.)

Al decir "exigir", consideramos que debe haber deberes y obligaciones de los profesionales. La capacidad es una de esas obligaciones; ésta debe ser especial, no general, no cualquier capacidad. Y luego aparece la palabra tan usada que trataremos más adelante: "***ética***". Debemos tener condiciones especiales de ética; aquí aparece la necesidad de cumplir con las condiciones generales de todos los ciudadanos y —además— con las condiciones especiales de ética de un profesional universitario con una clase especial de incumbencias, de trascendencia social.

Dentro de la parte normativa de ese decreto, famoso por ser el primero, aparece entre las finalidades de los consejos profesionales de ciencias económicas (art. 18) ([42]):

"[...]

Inc. 5° — Formular los códigos de ética profesional.

[...]

Inc. 7° — Aplicar las correcciones disciplinarias por violación a los códigos de ética y a los aranceles.

[...]".

Vemos que la ética, disciplina parte de la filosofía, aparece como integrando un código disciplinario con sanciones a quienes no lo cumplan. Veremos que esto no es estrictamente ética sino responsabilidad profesional extra por las atribuciones que otorga el decreto a los profesionales de las profesiones reglamentadas.

1,5. DE LA II A LA IX CONVENCION DE C.P.C.E.

En la II Convención de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, realizada del 6 al 8 de agosto de 1953, participaron 12 consejos: Buenos Aires, Capital Federal, Córdoba, Corrientes, Entre Ríos, Jujuy, Mendoza, Salta, San Juan, San Luis, Santa Fe, Tucumán.

(41) *Op. cit.* en nota (39), págs. 7 y 8.

(42) *Op. cit.* en nota (39).

Resolución 13. Uniformidad de los códigos de ética: declarar la necesidad de uniformar para todo el país las disposiciones de los códigos de ética (43).

Resolución 17. Publicidad profesional:

1. Declarar que las normas generales, en cuanto a publicidad profesional, deben ser materia de reglamentación por los consejos profesionales de manera uniforme.
2. La publicidad encierra un concepto de ética que determina la moderación en la misma. Para ello debe admitirse sólo la indicación del nombre, domicilio, teléfono, título, especialización y servicios limitándose a todas las restricciones que el código de ética imponga al profesional en el desempeño de sus funciones (44).

Resolución 26. Responsabilidad del profesional por perjuicios materiales: declarar que la responsabilidad por perjuicios materiales, ocasionados por mal cumplimiento de sus tareas por los profesionales matriculados, no es materia de los consejos profesionales en cuanto se trata de resarcimiento de los daños, pero sí lo es desde el punto de vista de la conducta profesional (45).

En la IV Convención de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, llevada a cabo del 29 de noviembre al 1° de diciembre de *1956*, participaron 8 consejos: Buenos Aires, Capital Federal, Córdoba, Chaco, Entre Ríos, Mendoza, San Luis, Santa Fe.

"**4. Sanción de códigos de ética**

1. Ratificar lo resuelto en la II y III convenciones de Santa Fe y Tucumán, respectivamente, en el sentido de sancionar, por intermedio de cada consejo, códigos uniformes de ética.
2. Créase a tal fin una comisión especial integrada por un representante de cada uno de los consejos profesionales, que bajo la coordinación del consejo de la Capital Federal, sede de la próxima convención, redacte las normas uniformes que han de constituir el Código de Etica Profesional. Esta comisión funcionará con un quórum mínimo de cuatro consejos.
3. Los consejos profesionales deberán designar, antes del 28 de febrero de 1957, su representante para integrar la comisión especial, la que deberá expedirse antes del 30 de setiembre de 1957.
4. La V Convención Nacional de Consejos Profesionales, a realizarse en la Capital Federal, se abocará al estudio del proyecto elevado por la comisión especial y resolverá en definitiva.
5. El proyecto de Código de Etica deberá contener las normas generales a las que ajustarán su conducta los profesionales en ciencias económicas, tomando para ello como antecedente lo resuelto sobre este tópico por las convenciones de Santa Fe y Tucumán.

---

(43) *Op. cit.* en nota (39), pág. 112.

(44) *Op. cit.* en nota (39), pág. 113.

(45) *Op. cit.* en nota (39), pág. 117.

6. Referente a las normas que reglamenten la publicidad profesional, las mismas serán materia del contenido del proyecto de Código de Etica." (46).

De la V Convención de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, realizada del 23 al 28 de mayo de 1959, participaron 9 consejos: Buenos Aires, Capital Federal, Córdoba, Corrientes, Chaco, Entre Ríos, Mendoza, Santa Fe, Tucumán, y 4 delegaciones: Chubut, La Pampa, Neuquén, Río Negro.

"1. Ratificar las resoluciones de las convenciones II, III y IV, sobre la necesidad de uniformar para todo el país las disposiciones del Código de Etica.

2. Aprobar el informe de la comisión especial oportunamente constituida para este estudio y que por razones de tiempo no ha podido producir despacho.

3. Ratificar la resolución de la IV Convención, por la que se creó una comisión especial integrada por un representante de cada uno de los consejos y se encomendó al de la Capital Federal actuar como consejo coordinador. La comisión especial deberá producir despacho y comunicarlo a los consejos dentro de los 240 días de la fecha." (47).

En la VI Convención de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, llevada a cabo del 2 al 8 de diciembre de *1961*, participaron 7 consejos: Buenos Aires, Capital Federal, Córdoba, Corrientes, Entre Ríos, Mendoza, Santa Fe.

1,5,1. CODIGO DE ETICA

RESOLUCION

Aprobar el despacho de la comisión I sobre el Código de Etica.

PREAMBULO

Las normas de ética que se establecen no significan la negación de otras que puedan resultar del ejercicio profesional responsable y digno.

No debe entenderse entonces que permiten todo cuanto no se prohíbe expresamente, dado que son directivas generales tendientes a evitar faltas contra la moral profesional.

El profesional procederá con un criterio justo y ecuánime, evitando interpretaciones capciosas o forzadas, que favorezcan o perjudiquen los intereses de clientes, colegas o terceros.

Cuando determinada situación no estuviese contemplada expresamente dentro de las normas establecidas en este código, corresponderá resolverlas al respectivo consejo profesional.

(46) *Op. cit.* en nota (39), págs. 133 y 134.

(47) *Op. cit.* en nota (39), págs. 145 y 146.

Los conceptos expresados tienen por objeto fijar principios destinados a formar un cuerpo de normas morales que deben reglar el ejercicio profesional.

SUJETOS

Artículo 1° — Las normas de este código deben ser observadas por los doctores en ciencias económicas, contadores públicos y actuarios, inscriptos en la matrícula de acuerdo con lo dispuesto en el dto.-ley 5.103/45, ratificado por la ley 12.921.

Art. 2° — Los profesionales mencionados en el artículo anterior no podrán asociarse para el ejercicio de la profesión con quienes carezcan del título habilitante que establece la citada ley ni permitir que, en su nombre, la ejerza otra persona.

Art. 3° — Las personas carentes del título, que en virtud de lo establecido en el art. 7° del dto.-ley 5.103/45, estén inscriptas en el Registro Especial de No Graduados habilitado por cada uno de los consejos profesionales de ciencias económicas, están igualmente obligadas a observar las presentes normas de ética.

CONDUCTA

Art. 4° — El profesional en ciencias económicas está obligado al estricto cumplimiento de las leyes, decretos y reglamentaciones vigentes, y de las que se dicten en el futuro para el ejercicio profesional.

Art. 5° — Observará en todas las circunstancias de su actuación las normas de buena conducta y moralidad en forma tal de no afectar el derecho, los intereses ni la dignidad de terceros, y no permitirá, a la vez, el quebrantamiento de los propios salvo que existan razones que las justifiquen.

Art. 6° — Como auxiliar de la justicia y de los poderes públicos, se conducirá ante magistrados y funcionarios dentro de las normas con la más respetuosa consideración, tanto en sus presentaciones escritas como en sus expresiones verbales.

Art. 7° — No hará cargos ni manifestaciones que de cualquier forma puedan significar un agravio para un colega u otro profesional relacionados con su competencia en el ejercicio de sus actividades específicas.

Art. 8° — Mantendrá las más cordiales relaciones con sus colegas con plena conciencia del sentimiento de solidaridad profesional.

Art. 9° — El profesional que intervenga en un determinado asunto no podrá, antes de su terminación, asesorar directa o indirectamente a la otra parte, y después de solucionado el mismo, tampoco podrá utilizar el conocimiento de sus antecedentes para actuar a favor de un tercero en forma contradictoria a su anterior posesión.

Art. 10 — No tomará ni apoyará iniciativas tendientes a obtener la sanción, derogación o modificación de leyes, decretos o reglamentos que se refieran al ejercicio profesional, sin previo conocimiento del consejo.

Art. 11 — No deberá atraerse para sí a los empleados o colaboradores de otro colega sin el conocimiento y conformidad del mismo, salvo que aquéllos se presenten espontáneamente o le ofrezcan sus servicios con motivo de la publicación de avisos.

Art. 12 — Los profesionales en ciencias económicas deben actuar con un criterio de absoluta responsabilidad moral y profesional debiendo observar las siguientes normas fundamentales:

a) no comprometer su intervención en favor de operaciones incorrectas o simuladas ni aconsejar la realización de las mismas;

b) no firmar informes, pericias, dictámenes ni certificaciones sin la previa verificación de sus antecedentes, debiendo mantener en todos los casos su independencia de criterio;

c) evitará la aceptación de trabajos profesionales que excedan el límite de sus posibilidades de cumplimiento;

d) en la actuación judicial, serán diligentes en el cumplimiento de sus obligaciones dentro de los términos y plazos fijados;

e) excusarse de intervenir cuando consideren que existe causal de incompatibilidad.

CLIENTELA

Art. 13 — El profesional evitará escrupulosamente la realización de gestiones tendientes a la obtención de clientela, ya sea para sí o para otro, en forma directa o indirecta, y no recurrirá a la intervención de corredores para tal fin.

Art. 14 — No intervendrá en asuntos en que actúe otro colega sin darle aviso por escrito, salvo que exista causa que lo justifique.

Art. 15 — No deberá atraerse los clientes de un colega, pero tendrá el derecho de prestar sus servicios cuando le sean requeridos.

PUBLICIDAD

Art. 16 — La publicidad debe ser seria y mesurada, limitándose a enunciar su nombre, título, domicilio, teléfono y, dado el caso, su especialidad.

Art. 17 — Respetará celosamente las disposiciones legales que establezcan los casos de incompatibilidad en el ejercicio profesional.

Art. 18 — Cuando un profesional sea llamado para dirimir una controversia, se excusará de aceptar su designación si estuviera vinculado a una de las partes por parentesco, amistad íntima, intereses comunes, o cualquier otra circunstancia que pudiera restar imparcialidad a su opinión.

Art. 19 — Evitará acumular cargos, tareas o intervenir en asuntos que sean susceptibles de comprometer su independencia o hagan materialmente imposible su atención personal.

HONORARIOS

Art. 20 — Los profesionales en ciencias económicas están obligados a cobrar como mínimo los honorarios que fija el arancel.

Art. 21 — Ningún profesional podrá aceptar participaciones ni cobrar comisiones o corretajes por asuntos que, en el ejercicio de su profesión, proporcione a otro colega, salvo que actúe conjuntamente en la ejecución de la labor o participaciones en sociedad.

Art. 22 — Cuando el profesional actúe por delegación de un colega, debe abstenerse de percibir honorarios o retribución de cualquier naturaleza, sin expresa autorización de quien le haya solicitado su intervención.

Art. 23 — Los profesionales que actúen en relación de dependencia deberán abstenerse de tomar trabajos, aceptar designaciones o desempeñar cualquier otra tarea cuya retribución esté

condicionada a las utilidades que obtenga el cliente, o a los resultados del asunto, salvo los síndicos de sociedades anónimas, cuando los estatutos fijen esta forma de remuneración.

SECRETO PROFESIONAL

Art. 24 — Los profesionales en ciencias económicas deberán guardar absoluta reserva de los asuntos que conozcan con motivo de su actuación. La obligación de guardar el secreto profesional cede ante la necesidad de defensa personal.

DISPOSICION TRANSITORIA

Art. 25 — Los consejos profesionales quedan facultados para reglamentar el presente Código de Etica dentro de sus respectivas jurisdicciones (48).

Durante la VII Convención de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, realizada del 18 al 20 de junio de 1964, participaron 10 consejos: Buenos Aires, Capital Federal, Córdoba, Corrientes, Entre Ríos, Mendoza, San Juan, San Luis, Santa Fe, Tucumán.

"Recomendar a todos los consejos del país que procedan a publicar, dentro de los 90 días de la celebración de la VII Convención, el Código de Etica, aprobado en la VI Convención, y gestionar ante las autoridades públicas respectivas las modificaciones y sus actuales códigos de ética para amoldarlos al de carácter uniforme aprobado, y dicten las respectivas reglamentaciones." (49).

En la IX Convención de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, celebrada del 25 al 27 de setiembre de *1968*, participaron 13 consejos: Buenos Aires, Capital Federal, Córdoba, Corrientes, Chaco, Jujuy, Mendoza, Misiones, Salta, San Juan, San Luis, Santa Fe, Tucumán.

"Recomendar a los consejos profesionales:

a) recopilen las sentencias, divulgando información sobre las mismas dando adecuada publicidad a nivel de dichos organismos;

b) poner especial énfasis en los aspectos preventivos de la conducta profesional; ello sin perjuicio de la insistencia académica en los estudios universitarios."

1,6. EL CODIGO DE ETICA EN LA CAPITAL FEDERAL DE 1968/1969

Para cumplir con el art. 18, inc. 5, de la ley 12.921, el 24 de junio de 1969, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal dicta un código de ética.

(48) *Op. cit.* en nota (39), págs. 151 a 153.

(49) *Op. cit.* en nota (39), pág. 165.

El mismo comienza con un preámbulo genérico que dice [50]:

"Son propósitos de este código enunciar los principios que deben guiar la actividad y la conducta del profesional, para el logro de elevados fines morales, científicos y técnicos, dando al cuerpo profesional un conjunto de normas éticas para evitar que se puedan comprometer el honor y la probidad del profesional, así como la imagen de la profesión.

Estas normas éticas no excluyen otras no enunciadas expresamente, pero que surgen del digno y correcto ejercicio profesional. No debe interpretarse que este código admite lo que no prohíbe expresamente."

Vemos que se pretende enunciar principios aunque los artículos siguientes tratarán exclusivamente de aspectos parciales de la actividad profesional.

El tema de los "elevados fines morales, científicos y técnicos" aparenta grandilocuencia pero hay una mención a lo moral: parecería que cada profesional debería tener elevados, altos o importantes fines morales además de científicos y técnicos.

El honor y la probidad de los profesionales serían algo a salvaguardar, igual que la imagen de la profesión que puede ser acechada.

Es importante destacar que no se debe considerar admitido lo no prohibido expresamente. Pero el marco genérico parece que indica pocos o ningún principio general concreto de ética.

Sobre el art. 1° que trata del sujeto no hay observación, salvo indicar que los profesionales no matriculados quedan fuera de esta órbita.

Los arts. 2° al 14 se dedican a normas generales. Así, el art. 2° [51] establece:

"El ejercicio profesional debe ser consciente y digno, y la expresión de la verdad, norma permanente de conducta y finalidad de la actuación. No debe utilizarse la técnica para distorsionar la realidad."

A pesar de sostener que no hay estados contables exactos sino razonables según ciertos criterios o normas, no se puede aceptar que se tergiverse voluntariamente la realidad de lo que ocurre. Utilizar la técnica o el conocimiento para mentir es evidentemente punible.

El art. 3° [52] indica:

"Los compromisos verbales o escritos deben considerarse, por igual, de estricto cumplimiento."

---

(50) *Op. cit.* en nota (39), pág. 67.

(51) *Op. cit.* en nota (39).

(52) *Op. cit.* en nota (39).

Se procura que la palabra que compromete al profesional tenga el mismo valor que lo que firma. Claro que habría dificultad para probar un compromiso verbal.

El art. 4° ([53]) señala:

"No debe intervenir en asuntos respecto de los cuales carezca de absoluta independencia."

Esto es un problema delicado en la actuación de los contadores públicos; la absoluta independencia es difícil de lograr si se depende de una retribución de alguna de las partes intervinientes en un diferendo. En materia de auditoría habrá normas específicas.

El art. 5° ([54]) indica:

"No debe aconsejar ni intervenir cuando su actuación profesional permita, ampare o facilite actos incorrectos o punibles, pueda utilizarse para confundir o sorprender la buena fe de terceros, usarse en forma contraria al interés público, a los intereses de la profesión o para burlar la ley."

Se detalla que la acción profesional no debe ir contra el orden constituido social (la ley), contra el interés público ni contra el interés de la profesión. Será difícil verificar, pero queda claro que el profesional de la contabilidad deberá evitar que su acción confunda a los usuarios de los documentos que prepare o avale.

En el art. 6° ([55]) se indica que:

"No debe interrumpir la prestación de sus servicios profesionales sin comunicarlo con antelación razonable, salvo que circunstancias especiales lo impidan."

Al ser una profesión universitaria con jerarquía de dirigente social y con responsabilidad social no se pueden cometer niñerías tales como dejar de golpe sin el servicio contable al usuario.

En el art. 7° ([56]) se trata que:

"En la actuación profesional ante las autoridades públicas, y en particular, como auxiliar de la justicia, debe respetar y aplicar las normas y el espíritu de este código."

Aquí se puede destacar que siempre se debería respetar y aplicar las normas y el espíritu del código, pero en el caso de atender necesidades de autoridades públicas se hace más necesaria esta actitud por su repercusión sobre los otros seres humanos y sus derechos que son regulados por las autoridades públicas. La mención especial a la tarea de auxiliar de la justicia, que se remonta a la disposición de 1836 de

(53) *Op. cit.* en nota (39).
(54) *Op. cit.* en nota (39).
(55) *Op. cit.* en nota (39).
(56) *Op. cit.* en nota (39).

JUAN MANUEL DE ROSAS, es una demostración de la gran trascendencia, a través del tiempo, de un servicio contable que aclara las posiciones de los actores de conflictos y temas controvertidos que llegan a la decisión y juicio del Poder Judicial en sus diversas ramas.

El art. 8° ([57]) dice:

"Debe respetar las disposiciones legales, cumpliéndolas lealmente."

Es común a todos los habitantes de un país la obligación de respetar las leyes, decretos, resoluciones y demás disposiciones legales. Aquí se especifica que las deben cumplir con lealtad, lo que evitaría el "doble discurso" y otras faltas de lealtad en el cumplimiento del derecho positivo vigente.

El art. 9° ([58]) establece:

"Debe acatar, en su fondo y en su forma, las resoluciones del Consejo Profesional."

Esto es netamente disciplinario; la autoridad que emite las normas del llamado "Código de Etica" exige que los comprendidos sean fieles —autoritariamente— en el fondo y en la forma. Lo de la forma parece poco defendible.

El art. 10 ([59]) dice:

"Toda opinión, certificación o dictamen, escrito o verbal, que emita, debe responder a la realidad y ser expresado en forma clara, precisa, objetiva y completa, de modo que no pueda interpretarse erróneamente."

Vemos que la norma procura regular opiniones, no solamente certificaciones o dictámenes, ya sean escritas o verbales. Una opinión verbal es difícil de probar, de juzgar y de sancionar. Coincide con los "compromisos verbales" del art. 3°. Es difícil evitar que algo pueda interpretarse erróneamente. Para responder a la realidad haría falta una objetividad total: puede ser una versión según criterio personal sin sesgos de falta de objetividad.

El art. 11 ([60]) expresa:

"No debe firmar documentos relacionados con la actuación profesional que no hayan sido preparados o revisados, personalmente o bajo su directa supervisión."

Este es un problema, ya que, según parece, algunos colegas firman documentos sin la debida revisión personal. Tal vez habría que limitar el número de documentos a firmar por los colegas, por ejemplo como síndicos societarios. Las sociedades de contadores enfrentan esta cuestión.

---

(57) *Op. cit.* en nota (39), pág. 68.

(58) *Op. cit.* en nota (39).

(59) *Op. cit.* en nota (39).

(60) *Op. cit.* en nota (39).

El art. 12 ([61]) indica:

"No debe permitir que otra persona ejerza la profesión en su nombre, ni facilitar que persona alguna pueda ejercer como profesional sin serlo."

El hecho de permitir que otra persona ejerza la profesión en su nombre puede verse en actividades con baja remuneración en las cuales se coloca a un tercero no graduado como representante. Esto es contrario al nivel encumbrado de la profesión que persigue este código.

El art. 13 ([62]) establece:

"No debe actuar en institutos de enseñanza no oficializados que desarrollen sus actividades mediante propaganda o procedimientos incorrectos, o que emitan títulos o certificados que induzcan a confusión con los títulos profesionales habilitantes de que trata este código de ética."

Tanto sea oficializado como no oficializado no se puede actuar en institutos de enseñanza que confundan las profesiones de incumbencia legal.

Finalmente, el art. 14 ([63]) dice:

"No debe utilizar en su actuación profesional los títulos o designaciones del consejo profesional o de entidades representativas de la profesión, salvo en actos realizados en nombre de ellas."

Hubo casos de colegas que quisieron hacer valer sus cargos en el consejo para actuar en otras áreas ajenas a la actividad de esa institución.

Los artículos comprendidos entre el 15 y el 18 se encuentran dentro del título general "Conducta interprofesional". El art. 15 ([64]) establece:

"No debe buscar o tratar de atraer los clientes de un colega, pero podrá prestar sus servicios cuando le sean solicitados."

Aquí se procura que no compita como mercader con otros colegas para quitarles clientes ofreciéndoles mejores condiciones de servicio y de pago. Si fuere solicitado por alguien atendido por otro colega no habría inconveniente en que prestara sus servicios.

El art. 16 ([65]) establece:

"Cuando se desvinculan profesionales que hayan colaborado mutuamente y alguno de ellos mantenga vinculación con ex clientes comunes, los restantes profesionales deben abstenerse de promover la atracción para sí de dichos clientes."

---

(61) *Op. cit.* en nota (39).
(62) *Op. cit.* en nota (39).
(63) *Op. cit.* en nota (39).
(64) *Op. cit.* en nota (39).
(65) *Op. cit.* en nota (39).

La propuesta es evitar la competencia desleal entre profesionales, con la idea de que el servicio profesional no equivale a una actividad comercial simple.

El art. 17 (66) expresa:

"Debe actuar con plena conciencia del sentimiento y solidaridad profesionales. No debe formular manifestaciones que puedan significar menoscabo a otros profesionales en su idoneidad, prestigio o moralidad."

Es difícil ver desde afuera de una persona cómo actúan su conciencia y sus sentimientos; lo concreto sería que no exponga agravios hacia otros colegas.

El art. 18 (67) manifiesta:

"Debe evitar la intervención de gestores para la obtención o promoción de la clientela."

Nuevamente la cuestión es considerar que la prestación del servicio profesional no es una actividad meramente crematística o comercial.

Bajo el título "Asociaciones entre profesionales" aparece el art. 19 (68):

"Las asociaciones entre profesionales, inscriptas o constituidas para desarrollar sus actividades profesionales, deben dedicarse como tales exclusivamente a dichas actividades."

La actividad ajena a lo profesional causaría una mezcla en las asociaciones que desvirtuaría el carácter especial que se le quiere dar a la estrictamente profesional.

En materia de "Publicidad", el art. 20 (69) dice:

"Toda publicidad en la que se ofrezcan servicios profesionales debe hacerse en forma mesurada, limitándose a enunciar el nombre y apellido, título, especialidad, domicilio y teléfono."

Esta restricción intenta que la publicidad no sea la de un mercado comercial.

Al título "Secreto profesional" se le dedican dos artículos. El 21 (70) dice:

"La relación entre profesional y cliente debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva y confianza. El profesional no debe divulgar asunto alguno sin la autorización expresa de su cliente, ni utilizar, en su favor o en el de terceros, el conocimiento interno de los negocios de su cliente, adquirido como resultado de su labor profesional."

Reiterando que la relación profesional-cliente no es mercantil, el secreto profesional es similar al demandado a médicos o abogados.

(66) *Op. cit.* en nota (39).

(67) *Op. cit.* en nota (39).

(68) *Op. cit.* en nota (39).

(69) *Op. cit.* en nota (39).

(70) *Op. cit.* en nota (39), págs. 68 y 69.

El art. 22 ([71]) indica:

"Está relevado de su obligación de guardar secreto profesional cuando imprescindiblemente deba revelar sus conocimientos para su defensa personal, en la medida en que la información que proporcione sea insustituible."

Al ser acusado de algún acto ilegal cometido en la relación con el cliente se pueden utilizar los datos para defenderse.

Respecto de "Honorarios" hay tres artículos ([72]):

"**Art. 23** — Tiene la obligación de convenir como mínimo los honorarios que fije el arancel.

Art. 24 — No debe aceptar participaciones ni comisiones por asuntos que, en el ejercicio de la actividad profesional, se encomienden a otro colega, salvo las que correspondan a la ejecución conjunta de una labor o surjan de la participación en asociaciones de profesionales. Tampoco debe aceptar comisiones o participaciones por negocios, asuntos u operaciones que, con motivo de su actividad profesional, proporcione a graduados en otras carreras o a terceros.

Art. 25 — Cuando actúe por delegación de otro profesional debe abstenerse de recibir honorarios o cualquier otra retribución, sin autorización de quien le encomendó la tarea."

La obligación de cumplir con el arancel de honorarios es reiterativa respecto de los arts. 8° y 9°. Los arts. 24 y 25 avanzan hasta juzgar que no es tarea comercial simple la actividad profesional.

Respecto de "Incompatibilidades" hay otros tres artículos ([73]):

"**Art. 26** — No debe aceptar ni acumular cargos, funciones, tareas o asuntos que le resulte materialmente imposible atenderlos personalmente.

Art. 27 — No debe intervenir profesionalmente en empresas similares a aquellas con las que tenga o pueda tener interés como empresario, sin dar a conocer dicha situación previamente al interesado.

Art. 28 — Cuando en el ejercicio de actividades públicas o privadas hubiese intervenido en un determinado asunto, no debe luego asesorar, directa o indirectamente, a la contraparte, en el mismo asunto."

Los arts. 29 y 30 se refieren a la prescripción, y los arts. 31, 32 y 33, a disposiciones generales y transitorias.

---

(71) *Op. cit.* en nota (39), pág. 69.
(72) *Op. cit.* en nota (39).
(73) *Op. cit.* en nota (39).

1,7. LA PROPUESTA DE TEXTO UNICO DE LA X CONVENCION NACIONAL DE 1970 ([74])

"Necesidad de adopción de un código de ética en todo el territorio del país. Comisión de Organismos Profesionales y Gremiales"

VISTO Y CONSIDERANDO:

1. Que en la VI Convención Nacional de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina, celebrada en la ciudad de Mar del Plata en diciembre de 1961, se aprobó el proyecto de código de ética elaborado por la mesa directiva de los representantes de los consejos de la Capital Federal, Entre Ríos y Buenos Aires, con una pequeña modificación.
2. Que la ponencia fue presentada por el consejo de la Capital Federal con el propósito de que el texto que se aprobara fuese aplicado en todo el ámbito de la República.
3. Que los fundamentos que en esa oportunidad se dieron para determinar la conveniencia de establecer un solo código de ética para ser aplicado por los consejos en sus respectivas jurisdicciones son, entre otros:
   "a) la II Convención, reunida en la ciudad de Santa Fe, resolvió: declarar la necesidad de uniformar para todo el país las disposiciones de los códigos de ética;
   b) la III Convención, reunida en la ciudad de San Miguel de Tucumán, resolvió: aprobar el despacho de la comisión de ética profesional y actuación profesional de los actuarios que formula los puntos básicos a incluirse en el Código de Etica que, en definitiva, prepare el organismo a quien se encomiende esa tarea por la convención;
   c) la IV Convención, reunida en la ciudad de Córdoba, resolvió: ratificar en la II y la III Convención de Santa Fe y Tucumán, respectivamente, en el sentido de sancionar, por intermedio de cada consejo, códigos uniformes de ética y crear a tal fin una comisión especial integrada por un representante de cada uno de los consejos profesionales, que bajo la coordinación del consejo de la Capital Federal, sede de la próxima convención, redacte las normas uniformes que han de constituir el Código de Etica profesional;
   d) finalmente, la V Convención, reunida en la ciudad de Buenos Aires, resolvió: ratificar las resoluciones de las convenciones II, III y IV, sobre la necesidad de uniformar para todo el país las disposiciones del Código de Etica, y ratificar la resolución de la IV Convención para la que se creó una comisión especial".
4. Que, independientemente de las razones que solventaron la aprobación de un texto único del Código de Etica para ser aplicado en toda la República, no puede sustraerse de ellas para corroborar todo principio la circunstancia de que se procura con la vigilancia de la conducta de los profesionales, es defender la dignidad de la profesión.
5. Que existen principios básicos de ética, principios morales susceptibles de ser aplicados en general a las profesiones. Constituyen en alguna medida mandatos éticos.
6. Que se ha sostenido que parte de las normas fundamentales de la ética profesional están constituidas por: la fidelidad a las leyes del honor y de la probidad en el ejercicio

(74) Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, *Legislación y jurisprudencia 1969-1970*, Buenos Aires, 1971, págs. 67 a 72.

profesional; fidelidad a las leyes de la Nación; reserva y secreto, y, por último, limpieza y dignidad de conducta privada en las relaciones con los hogares y clientes.

7. Que esta referencia nos advierte que la dimensión de algunos principios morales, éticos, es común a todas las profesiones.

8. Que con otro enfoque podemos colegir que, también, en el orden jurisdiccional, hay comunidad de principios sustentables en toda la República. Si no todos, una gran mayoría de los que constituyen el Código de Etica lo son. Y aquellos cuya aplicación carecería de firmeza, por falta en el cuadro de la desviación cometida de algún recaudo para su incuestionable procedencia, en manera alguna lesionarían o desvirtuarían el principio ético que jugaría en alguna jurisdicción, en especial por hechos o circunstancias de características singulares del lugar.

9. Que el graduado en ciencias económicas tiene el privilegio de refrendar con su firma, actos, documentos, etc., relacionados con el patrimonio de sus conciudadanos y terceros en general, dando fe de la verdad de sus conclusiones. Esta circunstancia y otras con efectos ante la justicia, reparticiones públicas, terceros, etc., exigen como contrapartida el cumplimiento de deberes y formalidades frente a esa sociedad.

10. Que, repetimos, pues, la falta de un profesional lesiona en forma directa y general a la dignidad de la profesión.

11. Que cualesquiera sean las costumbres lugareñas del ejercicio de la profesión impuestas por circunstancias no comunes a todas las jurisdicciones de los consejos, es evidente que el comportamiento ético de los profesionales debe responder a las exigencias de la dignidad de la profesión. Esa dignidad debe estar protegida, fundamentalmente, por iguales principios éticos vigentes en toda la República, sin perjuicio de lo que en cada jurisdicción se estime necesario adicionar a los principios mínimos y comunes del Código de Etica que se aprueba con vigencia territorial total.

12. Que no se tiene conocimiento de que su texto haya sido adoptado por algunos de los consejos profesionales existentes.

13. Que el consejo de la Capital Federal estima que manteniendo el contenido fundamental del texto aprobado, resultaría conveniente modificar algunas de sus disposiciones, lo que así surge como consecuencia de la experiencia recogida en la actividad que ha tenido que desarrollar en su aplicación.

14. Que ratificando su opinión en el sentido de que es conveniente la uniformidad del texto de los códigos de ética para todo el país, viene en esta oportunidad a formular la siguiente ponencia:

La X Convención Nacional de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas

RESUELVE:

Artículo 1° — Urgir la implantación de un texto único de los códigos de ética por cada consejo profesional, para ser aplicado en las jurisdicciones respectivas.

Art. 2° — Adoptar como texto único el siguiente:

PREAMBULO

Son propósitos de este código enunciar los principios que deben guiar la actitud y la conducta del profesional, para el logro de elevados fines morales, científicos y técnicos, dando al cuerpo profesional un conjunto de normas éticas para evitar que se puedan comprometer el honor y la probidad del profesional, así como la imagen de la profesión.

Estas normas éticas no excluyen otras no enunciadas expresamente, pero que surgen del digno y correcto ejercicio profesional. No debe interpretarse que este código admite lo que no prohíbe expresamente.

SUJETO

Artículo 1° — Estas normas son aplicables, en el ejercicio de la profesión, a los graduados en ciencias económicas y a los inscriptos en el Registro Especial de No Graduados de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de la República Argentina.

NORMAS GENERALES

Art. 2° — El ejercicio profesional debe ser consciente y digno, y la expresión de la verdad, norma permanente de conducta y finalidad de la actuación. No debe utilizarse la técnica para distorsionar la realidad.

Art. 3° — Los compromisos verbales o escritos deben considerarse, por igual, de estricto cumplimiento.

Art. 4° — No debe intervenir en asuntos respecto de los cuales carezca de absoluta independencia.

Art. 5° — No debe aconsejar ni intervenir cuando su actuación profesional permita, ampare o facilite actos incorrectos o punibles, pueda utilizarse para confundir o sorprender la buena fe de terceros, usarse en forma contraria al interés público, a los intereses de la profesión o para burlar la ley.

Art. 6° — No debe interrumpir la prestación de sus servicios profesionales sin comunicarlo con antelación razonable, salvo que circunstancias especiales lo impidan.

Art. 7° — En la actuación profesional ante las autoridades públicas, y, en particular, como auxiliar de la justicia, debe respetar y aplicar las normas y el espíritu de este código.

Art. 8° — Debe respetar las disposiciones legales cumpliéndolas lealmente.

Art. 9° — Debe acatar, en su fondo y en su forma, las resoluciones del Consejo Profesional.

Art. 10 — Toda opinión, certificación o dictamen, escrito o verbal, que emita, debe responder a la realidad y ser expresado en forma clara, precisa, objetiva y completa, de modo que no pueda interpretarse erróneamente.

Art. 11 — No debe firmar documentos relacionados con la actuación profesional que no hayan sido preparados o revisados, personalmente o bajo su directa supervisión.

Art. 12 — No debe permitir que otra persona ejerza la profesión en su nombre, ni facilitar que persona alguna pueda aparecer como profesional sin serlo.

Art. 13 — No debe actuar en institutos de enseñanza no oficializados que desarrollen sus actividades mediante propaganda o procedimientos incorrectos, o que emitan títulos o certificados que induzcan a confusión con los títulos profesionales habilitantes de que trata este código de ética.

Art. 14 — No debe utilizar en su actuación profesional los títulos o designaciones de cargos del Consejo Profesional o de entidades representativas de la profesión, salvo en actos realizados en nombre de ellas.

CONDUCTA INTERPROFESIONAL

Art. 15 — No debe buscar o tratar de atraer los clientes de un colega, pero podrá prestar sus servicios cuando le sean solicitados.

Art. 16 — Cuando se desvinculen profesionales que hayan colaborado mutuamente y alguno de ellos mantenga vinculación con ex clientes comunes, los restantes profesionales deben abstenerse de promover la atracción para sí de dichos clientes.

Art. 17 — Debe actuar con plena conciencia del sentimiento y solidaridad profesionales. No debe formular manifestaciones que puedan significar menoscabo a otro profesional en su idoneidad, prestigio o moralidad.

Art. 18 — Debe evitar la intervención de gestores para la obtención o promoción de la clientela.

ASOCIACIONES ENTRE PROFESIONALES

Art. 19 — Las asociaciones entre profesionales, inscriptas o constituidas para desarrollar sus actividades profesionales, deben dedicarse como tales exclusivamente a dichas actividades.

PUBLICIDAD

Art. 20 — Toda publicidad en la que se ofrezcan servicios profesionales debe hacerse en forma mesurada, limitándose a enunciar el nombre y apellido, título, especialidad, domicilio y teléfono.

SECRETO PROFESIONAL

Art. 21 — La relación entre profesional y cliente debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva y confianza. El profesional no debe divulgar asunto alguno sin la autorización expresa de su cliente, ni utilizar, en su favor o en el de terceros, el conocimiento íntimo de los negocios de su cliente, adquirido como resultado de su labor profesional.

Art. 22 — Está relevado de su obligación de guardar secreto profesional cuando imprescindiblemente deba revelar sus conocimientos para su defensa personal, en la medida en que la información que proporcione sea insustituible.

HONORARIOS

Art. 23 — Tiene la obligación de convenir como mínimo los honorarios que fije el arancel.

Art. 24 — No debe aceptar participaciones ni comisiones por asuntos que, en el ejercicio de la actividad profesional, se encomienden a otro colega, salvo las que correspondan a la ejecución conjunta de una labor o surjan de la participación en asociaciones profesionales.

Tampoco debe aceptar comisiones o participaciones por negocios, asuntos u operaciones que, con motivo de su actividad profesional, proporcione a graduados en otras carreras o a terceros.

Art. 25 — Cuando actúe por delegación de otro profesional debe abstenerse de recibir honorarios o cualquier otra retribución, sin autorización de quien le encomendó la tarea.

INCOMPATIBILIDADES

Art. 26 — No debe aceptar ni acumular cargos, funciones, tareas o asuntos que le resulten materialmente imposible atenderlos personalmente.

Art. 27 — No debe intervenir profesionalmente en empresas similares a aquellas en las que tenga o pueda tener interés como empresario, sin dar a conocer dicha situación previamente al interesado.

Art. 28 — Cuando en el ejercicio de actividades públicas o privadas hubiese intervenido en un determinado asunto, no debe luego asesorar, directa o indirectamente, a la contraparte, en el mismo asunto.

PRESCRIPCION

Art. 29 — La prescripción de las acciones derivadas de violaciones al Código de Etica se operará a los tres años de producido el hecho que les da origen.

Art. 30 — La prescripción se interrumpe por los actos procesales tendientes a la dilucidación o esclarecimiento del hecho violatorio, o por la comisión de otra violación al presente código.

DISPOSICIONES GENERALES

Art. 31 — Toda transgresión al presente código será pasible de las correcciones disciplinarias enumeradas en el estatuto profesional.

1,8. CONCLUSIONES

a) el problema de la responsabilidad, los deberes y las obligaciones de los contadores públicos argentinos es principalmente moral o ético;

b) esa responsabilidad existe en forma independiente de los códigos de ética que son derecho positivo;

c) los contadores públicos podemos optar por alguna escuela filosófica como base de la propia posición ética;

d) la responsabilidad moral existe para cualquier forma de ejercicio profesional: sea en forma independiente o en relación de dependencia;

e) no es posible obligar a todos los contadores públicos a que adopten una posición filosófica que parezca mejor;

f) lo obligatorio sería que cada persona contador público reflexione y elija una base filosófica para su actuación ética;

g) sobre la base del diálogo de las posiciones éticas plurales se pueden obtener principios concretos acordes a la estructura organizativa de la Nación;

h) desde 1945, o sea, durante 53 años, los contadores han enfrentado la elaboración de principios y normas que guíen su accionar;

i) es oportuno repasar permanentemente los diversos intentos de normativa ética y alumbrar así conclusiones personales.

II. EVOLUCION DE LAS PROFESIONES DE CIENCIAS ECONOMICAS EN NUESTRO PAIS

2,1. INTRODUCCION

A través de este punto, se realizará una breve reseña de la evolución de las profesiones de ciencias económicas en nuestro país, señalando sus antecedentes más relevantes, como fueron las creaciones de la Escuela Superior de Comercio "Carlos Pellegrini", la Facultad de Ciencias Económicas de la U.B.A., el Colegio de Graduados y el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

Por último se realizará un análisis de la situación actual y futura de dichas profesiones, en especial la referida a la de contador público, dentro de un marco de globalización regional y mundial de la economía, el permanente cambio tecnológico y la creciente preocupación del individuo por lo social (ecológico, ético y derechos humanos), y, por lo tanto, del nuevo rol que deben desempeñar.

A modo de ejemplo, y teniendo en cuenta [75] la existencia, en la actualidad, de un reclamo social de una buena administración de justicia que se encuentra administrada por el Estado y en un contexto de saturación tal que no le permite dar respuesta adecuada a las necesidades de su comunidad, surge la necesidad de hacernos cargo de nuevos roles, como puede ser el de asistir a los empresarios en una negociación, mediación o en un arbitraje.

Asimismo, se brindarán los aspectos más relevantes de las federaciones de los colegios de graduados de ciencias económicas, de los consejos profesionales de ciencias económicas y de las asociaciones internacionales más importantes.

---

(75) ZAGLUL, CARLOS S., "El arbitraje en el mundo de los negocios...", Revista Información Empresaria de la Cámara Argentina de Sociedades Anónimas, N° 270.

2,2. LA ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO "CARLOS PELLEGRINI" (76)

El primer antecedente relativo a la creación de una escuela mercantil se basa en el proyecto presentado por el Dr. MANUEL BELGRANO en 1796, en su carácter de Secretario del Real Consulado de Buenos Aires, en el que establece que esa escuela será el lugar

"...donde los jóvenes vayan a instruirse en la aritmética, en el modo de llevar cuenta y razón, y tener los libros; en el cálculo y regla de cambio; en las reglas de la navegación mercantil, de los seguros, etc.; en el modo de establecer la correspondencia mercantil y mantenerla, en las leyes y costumbres usadas entre negociantes, etc., donde al menos se les enseñen los principios generales de la geografía y las producciones de que abundan o escasean los países, a fin de que con estos principios puedan hacer sus especulaciones con el mayor acierto posible y quienes se dedican al comercio les proporcionen ventajas y adelantamientos que los empeñen al trabajo".

Tanto el proyecto descripto como su posterior propuesta formulada en 1810, en el Correo del Comercio, fueron rechazados.

En 1821, por iniciativa de RIVADAVIA, se crea la Universidad de Buenos Aires, y en 1825 se dicta un decreto reconociendo la utilidad de una Escuela de Comercio fundada durante el gobierno del Gral. LAS HERAS.

La carrera de contador público fue reconocida durante la época de ROSAS (1836), en la cual eran requisitos para la obtención del título: un examen de derecho rendido ante la Corte de Apelaciones; uno de contabilidad y aritmética rendido ante un tribunal elegido por el gobierno; edad de 25 años; ciudadanía argentina y certificado de buena conducta ("buen federal").

Recién el 19 de febrero de 1890, el Dr. CARLOS PELLEGRINI, vicepresidente de la Nación, en ejercicio de la presidencia, firma el decreto de creación de la Escuela Nacional de Comercio, hoy Escuela Superior de Comercio "Carlos Pellegrini".

(76) *100 años de historia del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas*, publicación del C.G.C.E.C.F., 1991.

2,3. LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS (U.B.A.) (77)

2,3,1. SU FUNDACION

Si bien la Universidad de Buenos Aires fue creada en 1821 por decreto del gobernador de la provincia, Gral. Martin Rodriguez, y su ministro de Gobierno, don Bernardino Rivadavia, la Facultad de Ciencias Económicas fue creada el 9 de octubre de 1913.

Hasta ese momento componían la universidad sólo cuatro facultades: Derecho, Medicina, Ciencias, y Agronomía y Veterinaria.

La historia de la facultad está íntimamente vinculada a la fundación, como hemos visto, de la Escuela Nacional de Comercio.

En 1892, bajo el ministerio de Balestra, se determina que a quienes aprobaran con altas notas determinados grupos de asignaturas, se les ofrecía el título de perito mercantil.

En 1897, el ministro Bermejo reglamentó con éxito la expedición del título de contador público, lo que significaba dos años de estudios y comprendía dos cursos de contabilidad, dos de castellano y literatura, y tres de legislación civil, comercial y aduanera.

Ya en 1905, el Dr. Joaquin V. Gonzalez elevó a tres los años de estudio y aumentó el número de asignaturas, con la aspiración de que dicha reforma lograra su intención, que era la creación de una facultad que tomara a su cargo los cursos de contadores.

Como paso previo a la creación de la Facultad de Ciencias Económicas, se produce en 1910, bajo la presidencia del Dr. Jose Figueroa Alcorta, la fundación del Instituto Superior de Ciencias Económicas y Comerciales, a instancias del Dr. Carlos Rodriguez Etchart (quien fuera posteriormente el primer decano).

Por último, ya bajo la ley 9.254 del 9 de octubre de 1913, se autoriza a la Universidad de Buenos Aires para organizar, sobre la base del Instituto Superior de Estudios Comerciales, la hoy Facultad de Ciencias Económicas.

2,3,2. LA FACULTAD DE HOY CON MIRAS AL FUTURO

Teniendo en cuenta los requerimientos de la sociedad, planteados en el Acuerdo de Colón llevado a cabo por la Universidad de Buenos Aires en su conjunto, el

(77) *70° aniversario de la F.C.E. de la U.B.A.*, publicación de dicha institución, 1983.

nuevo plan de estudios, aprobado a partir de 1997 por la Facultad de Ciencias Económicas, reconoce en sus "Bases para la reforma curricular" que los cambios que se están produciendo en el mundo y en nuestra sociedad impusieron un replanteo y reformulación de los contenidos, metodologías, esquemas organizativos, criterios de decisión y modalidades de funcionamiento institucional, con el fin de elevar la calidad y la pertinencia de la docencia, de la investigación y de las acciones de extensión a la sociedad.

En líneas generales, se define el **perfil del egresado** de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires como el de aquel graduado que:

— Garantice simultáneamente una sólida preparación general para la generación de conocimientos para el mundo de la producción.

— Favorezca la apropiación crítica de los componentes básicos de la cultura y la posibilidad, por lo tanto, de la participación activa, responsable y solidaria en la comunidad en general y en la vida política, académica y laboral en particular.

— Facilite la circulación en amplios campos profesionales y la movilidad en los cambiantes mercados de trabajo, indispensables en contextos de innovación e incertidumbre.

— Intervenga en la definición de las misiones y propósitos de las organizaciones para incorporar valores éticos y morales, y cumplir con las responsabilidades sociales frente a la comunidad.

La nueva estructura curricular planteada propone la integración de ciertos ejes transversales referidos a una serie de problemas, relacionados con las demandas provenientes del contexto acerca de la formación profesional e integral de los egresados.

El profesional de hoy para el futuro supone el desarrollo de nuevas formas de pensamiento, articuladas con su disciplina y la integración de saberes, procedimientos y actitudes propios que irán adquiriendo en el transcurso de la carrera.

Los autores Victor M. Gomez Campo y Emilio Tenti Fanfani, en su libro *Universidad y profesiones*, nos introducen hacia una serie de estudios y definiciones de lo que se entiende por profesional universitario, los cuales nos ayudarán a entender en forma acabada el rol del profesional.

Así, Carr-Saunders y Wilson ([78]) proponen algunos criterios para identificar una profesión. Entre ellos subrayan la importancia de la competencia intelectual, entendida como una habilidad para cumplir todos aquellos servicios especializados de

(78) Carr-Saunders, A. M. y Wilson, P. A., *The professions*, Oxford at the Clarendon Press, Oxford, 1939.

los que depende el constante funcionamiento de la sociedad moderna. De allí su definición de profesión como "conjunto de personas que logran practicar una técnica definida basada en una instrucción especializada".

Para A. Flexner existen **seis criterios para definir una profesión**:

1. Implica necesariamente operaciones intelectuales.
2. Deriva su material de la ciencia y la instrucción.
3. Maneja este material con un fin definido y práctico.
4. Posee una técnica educativamente comunicable.
5. Tiende a la autoorganización.
6. Se está haciendo de naturaleza cada vez más altruista.

A esta lista, el autor Myron Liberman agrega los siguientes elementos:

1. Un alto grado de autonomía, tanto para el individuo que la ejerce como para el grupo considerado como un todo.
2. Aceptación, por parte de los profesionales, de una gran responsabilidad profesional respecto de los juicios hechos y de los actos cumplidos dentro del ámbito de la autonomía profesional.

De acuerdo con lo leído hasta el momento en este capítulo, se puede observar la evolución que ha tenido la profesión específicamente de contador público desde sus orígenes; el porqué de la necesidad de que esta profesión sea considerada como una profesión universitaria se ve sustentado no sólo desde la práctica, sino también desde un marco teórico, donde Edgar Schein [79], entre otros autores, considera que **las profesiones "constituyen un conjunto de ocupaciones que han desarrollado un verdadero sistema de normas que se derivan de su rol especial en la sociedad"**. Entre estos roles y normas enumera los siguientes:

1. El profesional es distinto del *amateur*; está implicado tiempo completo en una ocupación que constituye su principal fuente de ingresos.
2. Se presupone que tiene una fuerte motivación y desempeña su ocupación en forma continuada.
3. Posee un cuerpo especializado de conocimientos y habilidades que se adquieren durante un período prolongado de educación y entrenamiento.
4. Toma sus decisiones en favor de un cliente conforme a principios generales, teorías o proposiciones que se aplican al caso en estudio.

(79) Shein, Edgar H., *Professional education. Some new directions*, McGraw-Hill Book Company, Nueva York, 1972.

5. Posee espíritu de servicio, pues usa sus saberes en beneficio del cliente. Este servicio implica habilidades de diagnóstico, aplicación competente de conocimiento general a las necesidades específicas del cliente. En otros términos, se caracteriza por una ausencia de interés propio.
6. El servicio profesional se basa en las necesidades objetivas del cliente y es independiente de los sentimientos particulares del profesional hacia el cliente. El profesional promete un diagnóstico "imparcial".

   El cliente, a su vez, debe ser franco al declarar una información potencialmente indeseable para él.
7. Se presume que el profesional sabe mejor que el cliente lo que es bueno para éste. Por ello el profesional reivindica una autonomía de juicio acerca de su propia actuación. Sólo sus colegas pueden juzgarlo. Esta demanda de autonomía pone al cliente en una situación de dependencia potencialmente vulnerable. Por ello se desarrollan fuertes estándares éticos y profesionales entre los miembros de una profesión, que se expresan en códigos de conducta y en colegios o asociaciones que ejercen un control de ingreso y ejercicio de las profesiones, según veremos en los próximos puntos a desarrollar en este mismo capítulo.
8. Los profesionales constituyen asociaciones profesionales que definen criterios de admisión, niveles educativos, títulos o exámenes de ingreso, carreras y áreas de jurisdicción para las profesiones. Al mismo tiempo, las asociaciones protegen la autonomía de las profesiones.
9. Las profesiones tienen *status* en su área de conocimiento, pero se considera que su conocimiento es especializado. El profesional no es "sabio" fuera del área delimitada por su formación.
10. Los profesionales ofrecen sus servicios pero no deben publicitarlos. Es el cliente quien debe iniciar la relación.

Es decir, el título académico que se obtiene en una universidad garantiza la posesión de la habilidad requerida y competencia suficiente, para una práctica específica.

Si dentro del marco teórico desarrollado, hacemos un análisis de la situación actual y futura de las profesiones de ciencias económicas, en especial la referida a la de contador público, dentro de un marco de globalización regional y mundial de la economía, el permanente cambio tecnológico y la creciente preocupación del individuo por lo social (ecológico, ético y derechos humanos), podemos observar un nuevo rol al que se debe enfrentar el profesional en ciencias económicas.

Es así que algunos de los problemas planteados en la situación actual requieren que el profesional del futuro posea una serie de conocimientos y habilidades, de

actitudes y autoimagen, que le posibiliten, a través del aprendizaje adquirido, estar preparado para la "incertidumbre".

Los **ejes transversales** (curriculares) antes mencionados, que se han tenido en cuenta en la nueva reforma y que tienden a dar el marco teórico y práctico del requerimiento del profesional de hoy para el futuro, se podrían resumir en cinco:

1. **Científico y tecnológico**: en función del desarrollo complejo y cambiante que se produce en estas áreas, el alumno, futuro profesional, debe tener:

   — capacidad de detectar e incorporar los nuevos métodos científicos y tecnológicos;

   — capacidad de crear nuevos marcos teóricos y tecnologías a partir de las disponibles;

   — capacidad de aplicar los avances científicos y tecnológicos a situaciones y contextos complejos.

2. **De comprensión y resolución de situaciones complejas**: los cambios incesantes, acelerados y complejos de las organizaciones obligan a aprender a "gerenciar la complejidad", por lo cual el alumno como futuro profesional debe tener:

   — capacidad para formular estrategias;

   — capacidad para integrar y formar grupos de trabajo;

   — capacidad para negociar y resolver conflictos;

   — capacidad para reflexionar sobre y en la práctica.

3. **Ecológico y de desarrollo humano**: reconociendo que el uso irracional de los recursos naturales ha generado graves problemas ambientales a escala planetaria, que han adquirido dimensión internacional e influyen en la calidad de vida, en la producción y en el comercio, el alumno, como futuro profesional, deberá tener:

   — capacidad para reconocer las problemáticas generales relativas al desarrollo humano;

   — capacidad para tomar iniciativas en la preservación del medio y del equilibrio ecológico;

   — capacidad para anticipar las consecuencias de la actividad humana en el uso de los recursos naturales y para minimizar el perjuicio ambiental;

   — capacidad para establecer relaciones entre los factores y actividades económicas, el desarrollo sustentable y la problemática ecológica.

4. **Etico y de derechos humanos**: la formación ética no se cubre por la simple formulación o conocimiento de un sistema normativo que regula la conducta humana. Por el contrario, supone la toma de conciencia y la defensa de los valores democráticos, la cooperación social, perfeccionando y actualizando las normas morales, la participación y el compromiso social real con el bien común, y priorizando la honestidad de las acciones. Con el fin de lograr este objetivo, se deben recrear las competencias y aptitudes de los alumnos para:

—respetar la libertad y el ejercicio de la tolerancia;

—armonizar trabajo y capital;

—promover la creatividad, la iniciativa, la solidaridad y la cooperación.

5. **Papel del Estado**: la necesaria modernización del Estado supone su fortalecimiento, ya que es el instrumento responsable, indispensable para asegurar la gobernabilidad de la sociedad en un sistema democrático, fijando reglas de juego que conlleven a una mayor justicia social y los distintos procesos de integración de las naciones.

El rol de los profesionales universitarios como parte integrante de la sociedad debe tener una mayor participación que garantice el papel del Estado.

Es así que el Dr. JUAN CARLOS VIEGAS [80] considera que la formación de profesionales de alto nivel de excelencia, la investigación y los planes de extensión y transferencias científica y tecnológica constituyen los objetivos esenciales en la actividad que realiza la universidad.

Asimismo, considera sin duda que la tarea de investigación, debe ocupar un amplio espacio para poder convocar e integrar a los docentes y alumnos, en la permanente búsqueda del conocimiento, el cual debe convertirse en un acto irrenunciable para cualquier centro de formación universitaria.

La vinculación de la universidad con la sociedad, respondiendo a sus demandas y adelantando el futuro, es otra misión que debe cumplir, para garantizar los niveles académicos de alta calidad.

El plan de estudios estructurado en ciclos tiende a garantizar el nuevo diseño curricular, ya que permite a los alumnos ir orientando su formación a medida que avanzan en sus estudios, e ir tomando las decisiones que consideren pertinentes cuando, con el transcurso de la carrera, visualicen con mayor claridad su vocación profesional.

---

(80) VIEGAS, JUAN CARLOS, "Experiencia en la aplicación de programas de formación profesional para el siglo XXI", trabajo presentado ante la XVIII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas, 1997.

Es así que el plan de estudios vigente abarca un ciclo general, con una duración de dos años académicos, cuyo objetivo es brindar formación básica y general muy sólida, tanto teórica como empírica, y un ciclo profesional, cuya duración depende de la carrera profesional elegida.

Como cierre del ciclo profesional, y requisito final y previo a la graduación, se prevé un seminario de integración y aplicación, el cual podrá acreditarse mediante una serie de posibles actividades. Su objetivo es lograr la integración de los conocimientos adquiridos en el desarrollo de la carrera, para lo cual se deberán demostrar los niveles de conocimientos adquiridos durante su formación. El seminario estará a cargo de los directores de carreras y los directores de departamento.

La coordinación y el control de las actividades que realicen los alumnos se desarrollarán bajo la modalidad de tutorías, tarea a cargo de profesores titulares, asociados, directores de institutos de investigación y directores de proyectos de investigación, de acuerdo con la especialidad elegida por el alumno.

El sistema también prevé la posibilidad de que el estudiante realice tareas por convenios de pasantías o acredite mediante actividades laborales realizadas, o que esté realizando actualmente, vinculadas con sus estudios.

Teniendo en cuenta los ejes transversales planteados, se acreditarán, a los fines del seminario, las tareas que se asignen a los alumnos en aquellos planes que haya diseñado la universidad para cumplir con la prestación de un servicio social.

Como conclusión, podemos decir que la implementación del plan de estudios puesto en marcha a partir de 1997 busca que **la universidad garantice la formación de los graduados con las siguientes características**:

a) capacidad para aprender, con todo lo que ello implica: saber hacer, saber aprender y, por sobre todo, saber ser;

b) capacidad para resolver problemas frente a la incertidumbre;

c) capacidad crítica, creativa y de conducción;

d) formación ética con valores sociales por sobre los personales.

Debemos tener presente que la universidad no sólo brinda una formación académica a los graduados, sino, en nuestro país, en virtud de la legislación vigente, los habilita para el ejercicio profesional.

En los puntos siguientes, se podrán observar la creación y las funciones que tienen el Colegio de Graduados de Ciencias Económicas y el Consejo Profesional de Ciencias Económicas que, de acuerdo con las teorías formuladas por autores como

Carr-Saunders y Wilson [81], ya en 1939 indicaban que las motivaciones de las asociaciones profesionales son las siguientes:

a) la definición de una línea de demarcación entre personas calificadas y no calificadas;

b) el mantenimiento de altos niveles de carácter profesional o práctica honorable;

c) la elevación del *status* del grupo profesional; y

d) el deseo de la profesión de ser reconocida por la sociedad como la única plenamente competente para realizar su tarea particular.

En síntesis, las asociaciones profesionales constituyen un elemento táctico dentro de la lucha que sostienen las profesiones para obtener una mayor autonomía y reconocimiento social.

2,4. EL COLEGIO DE GRADUADOS DE CIENCIAS ECONOMICAS [82]

En 1891, un grupo de contadores, comprendiendo la transcendencia de su tarea, de la necesidad de modernizar los estudios, de adaptarse a las exigencias del país en el futuro, y que su función no era la de un tenedor de libros, sino mucho más amplia, consideraron imprescindible ampliar sus conocimientos culturales y sobre economía.

Es así que, el 26 de noviembre de 1891, se funda el Colegio de Contadores, hoy, Colegio de Graduados de Ciencias Económicas.

Tanto la Escuela Nacional de Comercio como el Colegio de Contadores de la Capital Federal fueron las instituciones ejemplares que iniciaron la fecunda tarea que pocos años después dio origen a la creación de las escuelas de comercio y de colegios de contadores en todo el país. Tuvieron la ardua tarea de elevar a niveles superiores los estudios y prácticas contables, administrativos y económicos, nucleando a sus profesionales en centros de importante desarrollo técnico y académico.

Teniendo en cuenta el carácter de este tipo de asociaciones, los colegios de graduados son entidades sin fines de lucro, organizadas como asociaciones civiles, de asociación voluntaria, regidas por la Inspección General de Justicia como órgano de contralor en la Capital Federal.

(81) Carr-Saunders y Wilson, *op. cit.* en nota (78).

(82) *Ibidem* nota (75).

Por último, podemos mencionar que entre las funciones que dicha entidad cumple se destacan:

a) fomentar y sostener el espíritu de unión y confraternidad entre los profesionales;

b) velar por la honorabilidad en el ejercicio de las misiones encomendadas, y la defensa del prestigio y los intereses de sus miembros;

c) asesorar a poderes públicos e instituciones privadas que lo soliciten;

d) organizar conferencias, concursos científicos, reuniones, congresos, jornadas, asambleas, etc., sobre puntos relacionados con las carreras mencionadas;

e) gestionar y asumir la representación profesional ante los cuerpos universitarios y demás entes o institutos públicos del país.

2,5. LOS CONSEJOS PROFESIONALES [83]

Los consejos profesionales son entidades de derecho público no estatal, creadas por la ley 20.488, la cual estableció el marco legal para su funcionamiento.

Dicha ley establece, además, las normas referentes a las incumbencias y al ejercicio de las profesiones relacionadas con las ciencias económicas, según lo veremos en el cap. III.

En cada jurisdicción del país, existe un consejo profesional de ciencias económicas, hecho que no sólo surge de la ley mencionada, sino, fundamentalmente, de los preceptos de la Constitución Nacional, en la cual se delega en las provincias el poder de policía.

El art. 21 determina las funciones que deben tener los consejos profesionales, a saber:

a) dar cumplimiento a las disposiciones de la presente ley y otras relacionadas con el ejercicio profesional y sus respectivas reglamentaciones;

b) crear, cuando corresponda, y llevar las matrículas atinentes a las profesiones a las que se refiere la presente ley;

c) honrar, en todos sus aspectos, el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas, afirmando las normas de especialidad y decoro propios de la carrera universitaria, y estipulando la solidaridad entre sus integrantes;

---

(83) Ley 20.488; *Esto es el Consejo*, publicación del C.P.C.E.C.F., 1993.

d) velar para que sus miembros actúen con un cabal concepto de lealtad hacia la patria, cumpliendo con la Constitución y las leyes;

e) cuidar que se cumplan los principios de ética que rigen el ejercicio profesional de ciencias económicas;

f) ordenar, dentro de sus facultades, el ejercicio profesional de ciencias económicas, y regular y delimitar dicho ejercicio en sus relaciones con otras profesiones;

g) perseguir y combatir por los medios legales a su alcance el ejercicio ilegal de la profesión;

h) secundar a la administración pública en el cumplimiento de las disposiciones que se relacionen con la profesión, evacuar consultas y suministrar informes solicitados por entidades públicas, mixtas y privadas;

i) certificar las firmas y legalizar los dictámenes expendidos por los profesionales matriculados cuando tal requisito sea exigido;

j) aplicar las correcciones disciplinarias por violación de los códigos de ética y los aranceles.

2,6. LAS FEDERACIONES Y SUS ORGANISMOS TECNICOS

Como hemos visto, existen dos instituciones de primer grado relacionadas con la profesión de ciencias económicas, que son: los colegios de graduados y los consejos profesionales.

A su vez, todas las instituciones a nivel nacional conforman las entidades de segundo grado conocidas como federaciones, y en este caso:

1. Federación Argentina de Graduados en Ciencias Económicas (F.A.G.C.E.).
2. Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.).

La **F.A.G.C.E.**, fundada en 1926, agrupa alrededor de 20 colegios. Su estatuto la define como un "organismo de carácter gremial", ya que habla de los intereses de los profesionales y de los colegios federados, y de contribuir, entre otros, al mejoramiento de la profesión.

Dentro de dicha federación, funciona como órgano técnico el Instituto Técnico de Contadores Públicos (I.T.C.P.), fundado en 1969, que tiene la función de servir a la profesión en todas las cuestiones técnico-científicas vinculadas con su ejercicio y que contribuyan a su jerarquización.

El trabajo desplegado por dicho instituto se refleja a través de sus pronunciamientos que han tenido una importante influencia en el dictado de diversas normas contables legales y profesionales.

Decimos influencia, ya que estos pronunciamientos no son de carácter obligatorio para su aplicación por parte de los profesionales en ciencias económicas, sino sólo a través de las leyes, decretos y resoluciones que dicten el Poder Legislativo o el Poder Ejecutivo, o en el campo profesional, cuando los consejos profesionales dicten una resolución técnica al respecto.

Los trabajos elaborados por el I.T.C.P. se ven reflejados a través de lo que se denominan recomendaciones, dictámenes e informes.

Su propio reglamento los define de la siguiente manera:

— **Recomendaciones**: son propuestas de creación o modificación de los principios y normas referidos a la forma y contenido de los estados contables y de las disposiciones y normas relativas a la actividad profesional de los contadores públicos. Representan la posición del instituto. Una vez aprobadas, constituyen la base para los futuros dictámenes.

— **Dictámenes**: una vez aprobados, sirven de pauta para los contadores públicos en su ejercicio profesional. Los principios o normas, contenidos en dichos dictámenes aprobados por la junta directiva de la F.A.G.C.E., eran considerados como de aceptación generalizada, no obligatoria.

— **Informes**: son opiniones del instituto sobre aspectos formales referidos a la aplicación de las recomendaciones, dictámenes o normas legales.

La **F.A.C.P.C.E.**, fundada en 1973, es, al igual que el anterior, un organismo de segundo grado, que agrupa a los consejos profesionales de ciencias económicas de todo el país.

Su objetivo es formular normas técnico-profesionales de aplicación obligatoria para aquellos graduados que deban utilizarlas en su ejercicio profesional.

Como organismo técnico de dicha federación, se creó el Centro de Estudios Científicos y Técnicos (C.E.C.y.T.), que emite informes de diferentes tipos, algunos de los cuales sirvieron de antecedente de las resoluciones técnicas de dicha federación.

En el reglamento de la mencionada federación, se establece que antes de la conversión de los informes en resoluciones técnicas, los mismos deben ser sometidos a consulta pública durante un determinado lapso, en el cual se recogen las opiniones no sólo de los consejos que integran dicha federación, sino que también pueden expresar sus opiniones cualquier profesional o interesado en el tema.

2,7. LAS ASOCIACIONES INTERNACIONALES (84)

Dichos organismos pueden ser clasificados en dos grandes grupos: los de carácter mundial y los de carácter regional.

Dentro de los **organismos internacionales de contabilidad mundiales**, podemos mencionar los siguientes:

De carácter profesional

— I.F.A.C. (Federación Internacional de Contadores).

— I.A.S.C. (Comité Internacional de Normas Contables).

De carácter gubernamental

— Grupo de Trabajo de Naciones Unidas.

— Grupo de Trabajo sobre Normas Contables de la O.C.D.E.

Dentro de los **organismos internacionales de contabilidad regionales**, podemos mencionar los siguientes:

De carácter profesional

— U.E.C. (Unión de Expertos Contables).

— A.I.C. (Asociación Interamericana de Contabilidad).

De carácter gubernamental

— Programas de armonización de las normas de contabilidad y presentación de informes contables que puedan surgir dentro del marco de:

- La C.E.E. (Comunidad Económica Europea).
- El MERCOSUR.
- El NAFTA.

---

(84) Fronti de García, Luisa; Viegas, Juan Carlos y otros, *Práctica profesional del contador*, t. I, Ed. Macchi, Buenos Aires, 1994.

III. INCUMBENCIAS PROFESIONALES

3,1. INTRODUCCION

A la luz de la ley 20.488, se detallarán las incumbencias profesionales de los graduados en ciencias económicas, en la actividad privada y en el ámbito judicial.

Dicha ley, sancionada el 23 de mayo de 1973, regula desde entonces el ejercicio profesional de las profesiones de ciencias económicas. Hasta su sanción, y como veremos en el pto. 4,2 de este capítulo, el régimen legal vigente era el previsto por el dto.-ley 5.103/45.

Los arts. 1° a 3° de la ley 20.488 establecen que bajo dicha norma se reglamentarán las profesiones de:

— Licenciado en economía.

— Contador público.

— Licenciado en administración.

— Actuario.

Se establece quiénes podrán ejercer dichas profesiones, determinando las respectivas condiciones que deben cumplirse en cuanto a que los diplomas fuesen expedidos por universidades nacionales, privadas y extranjeras, con especial atención a los títulos expedidos con anterioridad al dto.-ley 5.103/45 y a la ley 20.488.

3,2. FUNCIONES CORRESPONDIENTES AL CONTADOR PUBLICO

El art. 13 determina que la tarea profesional del contador público puede dividirse en dos grandes áreas:

— En materia económica y contable.

— En materia judicial.

Es así que enumera como incumbencia profesional del contador público dentro de cada ámbito:

a) **En materia económica y contable**, cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos, o estén destinados a hacer fe pública en relación con las cuestiones siguientes:

1. Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos en empresas y otros entes.
2. Revisión de contabilidades y su documentación.
3. Disposiciones del cap. III, tít. II, l. I del Código de Comercio (85).
4. Organización contable de todo tipo de entes.
5. Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo-contable.
6. Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial.
7. Liquidación de averías.
8. Dirección del relevamiento de inventarios que sirvan de base para la transferencia de negocios, para la constitución, fusión, escisión, disolución y liquidación de cualquier clase de ente y cesiones de cuotas sociales.
9. Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la ley 11.867, a cuyo fin se deberán realizar todas las gestiones que fueren menester para su objeto, inclusive, hacer publicar los edictos pertinentes en el Boletín Oficial, sin perjuicio de las funciones y facultades reservadas a otros profesionales en la mencionada norma legal.
10. Intervención, juntamente con letrados, en los contratos y estatutos de toda clase de sociedades civiles y comerciales cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable.
11. Presentación con su firma de estados contables de bancos nacionales, provinciales, municipales, mixtos y particulares, de toda empresa, sociedad o institución pública, mixta o privada, y de todo tipo de ente con patrimonio diferenciado.

    En especial para las entidades financieras comprendidas en la ley 18.061 (86), cada contador público no podrá suscribir el balance de más de una entidad, cumplimentándose asimismo el requisito expresado en el art. 17 (87) de esta ley.

(85) Código de Comercio, "De los libros de comercio" (arts. 43 a 67).

(86) Reemplazada por la ley 21.526 de entidades financieras.

(87) "Art. 17: [...], queda sujeto al requisito de que el profesional sea independiente respecto de las partes involucradas...", ley 20.488.

12. Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable, referida a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.

b) **En materia judicial**, para la producción y firma de dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

1. En los concursos de la ley 19.551 ([88]) para las funciones de síndico.
2. En las liquidaciones de averías y siniestros, y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes.
3. Para los estados de cuenta en las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales, y las rendiciones de cuenta de administración de bienes.
4. En las compulsas o peritajes sobre libros, documentos y demás elementos concurrentes a la dilucidación de cuestiones de contabilidad y relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres.
5. Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales.
6. En los juicios sucesorios, para realizar y suscribir las cuentas particionarias juntamente con el letrado que intervenga.
7. Como perito en su materia en todos los fueros.

En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales cuando ello sea pertinente.

3,3. FUNCIONES CORRESPONDIENTES A LOS OTROS GRADUADOS EN CIENCIAS ECONOMICAS

En cuanto a las funciones inherentes al título de **licenciado en economía**, el art. 11 establece, entre otras, las siguientes:

a) **Para todo dictamen** destinado a ser presentado ante autoridades judiciales, administrativas, o a hacer fe pública, relacionado con el asesoramiento económico y financiero para:

1. Estudios de mercado y proyecciones de oferta y demanda sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.

(88) Reemplazada por la ley 24.522 de concursos y quiebras.

2. Evaluación económica de proyectos de inversiones sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
3. Análisis de las coyunturas global, sectorial y regional.
4. Análisis del mercado externo y del comercio internacional.
5. Análisis macroeconómico de los mercados cambiarios de valores y de capitales.
6. Estudios de programas de desarrollos económicos global, sectorial y regional.
7. Realización e interpretación de estudios económicos.
8. Análisis de las situaciones, actividades y políticas monetaria, crediticia, cambiaria, fiscal y salarial.

b) Como perito en su materia en todos los fueros, en el orden judicial.

Respecto de las funciones inherentes al título de **licenciado en administración**, el art. 14 establece las siguientes:

a) Para todo dictamen destinado a ser presentado ante autoridades judiciales, administrativas, o a hacer fe pública, en materia de dirección y administración para el asesoramiento en:

1. Las funciones directivas de análisis, planeamiento, organización, coordinación y control.
2. La elaboración, implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de administración, finanzas, comercialización, presupuestos, costos y administración de personal.
3. La definición y descripción de la estructura y funciones de la organización.
4. La aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en el proceso de información gerencial.
5. Lo referente a relaciones industriales, sistemas de remuneración y demás aspectos vinculados al factor humano de la empresa.
6. Toda otra cuestión de dirección o administración en materia económica y financiera en referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.

b) En materia judicial:

1. Para la función de liquidador de sociedades comerciales o civiles.

2. Como perito en su materia en todos los fueros.

En las designaciones de oficio para las tareas de administrador a nivel directivo o gerencial en las intervenciones judiciales, se dará preferencia a los licenciados en administración sin perjuicio de que sean tomados en consideración otros antecedentes en relación con tales designaciones.

Por último, con respecto a las tareas inherentes al **actuario**, el art. 16 señala entre otras las siguientes funciones:

1. Para todo informe que las compañías de seguros, de capitalización, de ahorro y préstamo, etc., presenten a sus accionistas, a terceros, a la Superintendencia de Seguros u otra repartición pública, etc., y que se relacione con el cálculo de primas, tarifas y reservas técnicas, entre otras.
2. Para todo informe sobre cuestiones técnicas relacionadas con la estadística, el cálculo de probabilidades, etcétera.
3. En asuntos judiciales, cuando a requerimiento de autoridades judiciales deban determinarse el valor económico del hombre y el de rentas vitalicias.

IV. REGLAMENTACION DEL EJERCICIO PROFESIONAL EN LA CAPITAL FEDERAL

4,1. INTRODUCCION

En este último punto, se desarrollarán los aspectos relacionados con el ejercicio profesional, en los temas relativos a la legalización, reglamentación, aranceles y normalización para el ejercicio profesional en la Capital Federal, en virtud de las leyes 20.476 y 20.488.

Se explicará tanto el funcionamiento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal como el de su tribunal de disciplina, indicándose, para finalizar, las sanciones legales y disciplinarias de las que puede ser pasible un profesional.

4,2. EL DECRETO-LEY 5.103/45 Y LA LEY 20.488

El **dto.-ley 5.103/45**, sancionado el 2 de marzo de 1945, reglamentó el ejercicio de las siguientes profesiones de ciencias económicas:

1. Doctor en ciencias económicas.

2. Contador público.

3. Actuario.

Asimismo, esta norma **considera como actividad profesional** a la desarrollada en forma individual, exclusivamente en forma independiente y conforme a los honorarios regulados por los respectivos aranceles, tanto en el ámbito privado como en el judicial.

Por lo tanto, tiende a regular el ejercicio de cada una de las profesiones antes mencionadas, las condiciones para ejercerlas, todo lo referido a sus incumbencias y las condiciones que deben observarse en cuanto al uso del título y ejercicio ilegal.

Como hemos visto en el pto. 3,1, el mencionado dto.-ley 5.103/45 fue derogado por la **ley 20.488/73** del 23 de mayo de 1973; las profesiones reguladas desde entonces según lo mencionamos son:

1. Licenciado en economía.

2. Contador público.

3. Licenciado en administración.

4. Actuario.

A diferencia de su norma antecesora, la ley es de aplicación a todo profesional matriculado con independencia de si su ejercicio lo efectúa en forma dependiente o independiente.

Manifiesta su art. 3° que **se considerará como ejercicio profesional** la realización de actos que supongan, requieran o comprometan la aplicación de conocimientos propios de tales personas, especialmente si consisten en:

a) el ofrecimiento o realización de servicios profesionales;

b) el desempeño de funciones derivadas de nombramientos judiciales de oficio o a propuesta de parte;

c) la evacuación, emisión, presentación o publicación de informes, dictámenes, laudos, consultas, estudios, consejos, pericias, compulsas, valorizaciones, presupuestos, escritos, cuentas, análisis, proyectos, o de trabajos similares destinados a ser presentados ante los poderes públicos particulares o entidades públicas, mixtas o privadas.

El art. 8° establece que quien hiciera **ejercicio ilegal de la profesión**, por no poseer título habilitante, o quien teniéndolo, se le hubiera cancelado la matrícula, sufrirán penas de prisión y multa según las circunstancias.

Indica, como hemos visto, las incumbencias de cada una de las profesiones, tanto en la actividad privada como en el ámbito judicial, la creación de los consejos

profesionales de ciencias económicas en cada una de las provincias, con indicación de sus atribuciones y lo referido a las sanciones disciplinarias que podrán aplicar.

4,3. LA LEY 20.476

Funcionamiento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal

La ley 20.476/73, sancionada el 23 de mayo de 1973 al igual que la ley 20.488, tiene como objetivo dar el marco regulatorio para el funcionamiento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

Establece que dicho consejo estará constituido por un **consejo directivo** integrado por 15 consejeros titulares y 15 suplentes, inscriptos en alguna de las respectivas matrículas, con una antigüedad no menor de 5 años.

La duración del mandato será de 4 años para los titulares y de 2 años para los suplentes, no pudiendo sus miembros ser reelectos sino con un intervalo de 2 años. El desempeño del cargo será *ad honorem*.

Simultáneamente se elegirán una **comisión fiscalizadora de cuentas** y un **tribunal de disciplina**.

La **Comisión Fiscalizadora de Cuentas** estará integrada por 3 miembros titulares y 3 suplentes, quienes durarán 2 años en sus cargos, pudiendo ser reelectos. Deberán haber sido con anterioridad consejeros titulares y figurar inscriptos en la matrícula de contador público.

El **Tribunal de Disciplina** estará integrado por 9 miembros. Se requieren las mismas condiciones que para ser consejero. Durarán 2 años en sus funciones, pudiendo ser reelectos.

Dicho tribunal actuará dividido en 2 o más salas; como hemos visto en el pto. 2,3,2, dicha norma establece las atribuciones de sanción de cada una de las salas del tribunal en plenario y el régimen de apelación vigente.

Específicamente, el art. 8° establece como **obligaciones del consejo** las siguientes:

a) dar cumplimiento a las disposiciones de la presente ley y otras relacionadas con el ejercicio profesional;

b) proceder a la aplicación de las normas del decreto reglamentario que se dicte;

c) honrar en todos sus aspectos el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas, afirmando las normas de decoro propias de una carrera universitaria, y estimulando la solidaridad entre sus miembros;

d) cuidar que se cumplan los principios de ética que rigen el ejercicio profesional de ciencias económicas;

e) velar por que sus miembros actúen con un cabal concepto de lealtad hacia la patria, cumpliendo con la Constitución y las leyes;

f) ordenar, dentro de sus facultades, el ejercicio profesional de ciencias económicas, y regular y delimitar dicho ejercicio en sus relaciones con otras profesiones;

g) perseguir y combatir, por los medios legales a su alcance, el ejercicio ilegal de la profesión;

h) secundar a la administración pública en el cumplimiento de las disposiciones que se relacionen con la profesión, evacuar y suministrar los informes solicitados por entidades privadas o funcionarios oficiales;

i) llevar un registro actualizado con los antecedentes respectivos de los profesionales matriculados;

j) contribuir a desarrollar bibliotecas especializadas;

k) promover actos culturales, académicos, de estudios, de capacitación profesional y similares.

A su vez, el art. 9° establece cuáles son sus **derechos, atribuciones y responsabilidades** para el cumplimiento de las obligaciones antes descriptas, y que entre otras son:

a) llevar las matrículas correspondientes a las profesiones reglamentadas por la ley 20.488;

b) conceder, denegar y cancelar la inscripción en las matrículas;

c) velar por el cumplimiento de la presente ley y demás atinentes al ejercicio profesional;

d) dictar las medidas y disposiciones que estime necesarias o convenientes para el mejor ejercicio de la profesión;

e) dictar el Código de Etica Profesional y sus normas de procedimiento;

f) proponer al Poder Ejecutivo los aranceles de cada profesión;

g) resolver las apelaciones a las sanciones dispuestas por el Tribunal de Disciplina;

h) acusar y querellar a los que ejercieran ilegalmente la profesión;

i) autenticar las firmas de los profesionales matriculados que suscriban dictámenes y trabajos profesionales en general;

j) fijar los derechos de matrículas y por certificación de firmas;

k) todo acto de administración incluido en la ley.

4,4. EL TRIBUNAL DE DISCIPLINA Y EL CODIGO DE ETICA DEL C.P.C.E.C.F. (89)

Cualquier acto que diariamente realizamos desde el punto de vista personal debe ser realizado con acabada y total responsabilidad.

Por lo tanto, el ejercicio de una profesión puede ser susceptible de reparación a un tercero como consecuencia de un mal desempeño de la misma, en forma culposa o negligente.

En el ámbito de nuestra profesión, específicamente relativo al ejercicio profesional de contador público, como consecuencia del desarrollo de dicha actividad, ya sea en forma dependiente o independiente, el mismo será pasible de **sanciones legales** (civiles y penales) **y sanciones disciplinarias** (éticas) por el mal desempeño de su tarea, además de la que le cabe desde el punto de vista laboral (sanción legal) en el caso de desarrollarla en relación de dependencia.

Cuando hablamos de fijar responsabilidades, debemos decir que su graduación en la participación en principio de un delito deberá ser determinada, en el primer caso, en los estrados judiciales, y en el segundo supuesto, será en el ámbito de los consejos profesionales, a través de sus tribunales de disciplina, quienes merituarán cada circunstancia.

El propio preámbulo del Código de Etica **establece que su propósito** es enunciar las normas y principios éticos que deben inspirar la conducta y actividad de los matriculados. Constituyen la guía necesaria para el cumplimiento de las obligaciones contraídas con la que se graduaron, con la profesión, con sus colegas y, por último, hacia la sociedad toda.

En virtud de las responsabilidades de los profesionales y de sus obligaciones, deben realizar los mayores esfuerzos para mejorar continuamente su idoneidad y calidad, contribuyendo al progreso y prestigio de la profesión.

Expresamente determina que la ausencia de disposición expresa no debe interpretarse como admisión de actos o prácticas incompatibles con la vigencia de los principios enunciados, ni considerarse que proporcione impunidad, sino conducirse de una manera que resulte coherente con el espíritu del código.

(89) Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, res. 355 del 9/12/80.

Su art. 1° establece que dichas normas son de aplicación para todos los profesionales matriculados en el C.P.C.E.C.F., ya sea que la ejerzan en relación de dependencia o en forma independiente.

Como **norma general**, antes de enumerar determinadas situaciones particulares que deben observarse en el ejercicio profesional, indica en su art. 4° qué constituye falta de ética:

— La aceptación o acumulación de cargos, funciones, tareas o asuntos que resulten materialmente imposible atender.

— Como auxiliar de la justicia, causar demoras en la administración de la justicia, salvo circunstancias debidamente justificadas ante el respectivo tribunal.

Los arts. 5° a 22 establecen determinadas pautas de conducta o de interrelación profesional que deben tenerse en cuenta, a saber:

Documentación emanada del profesional (art. 5º)	Toda opinión, certificación, informe, dictamen, etc., deben expresarse en forma clara, precisa, objetiva, completa y de acuerdo con las normas establecidas por el consejo. La responsabilidad por la documentación que firmen los profesionales es personal e indelegable, aunque requieran la actuación de colaboradores.
Solidaridad y cooperación profesional (art. 6º)	Los profesionales deben conducirse siempre con plena conciencia del sentimiento y la solidaridad profesionales, de una manera que promueva la cooperación y las buenas relaciones entre los integrantes de la profesión.
Cargos contra otros profesionales (art. 7º)	La formulación de cargos contra otros profesionales debe hacerse de buena fe y sólo puede inspirarse en el celo por el mantenimiento de la probidad y el honor profesionales.
Actos contra la buena fe de terceros (art. 8º)	Los profesionales deben abstenerse de aconsejar o intervenir cuando su actuación profesional permita, ampare o facilite los actos incorrectos, pueda usarse para confundir o sorprender la buena fe de terceros, emplearse en forma contraria al interés general o violar la ley.
Interrupción de servicios profesionales (art. 9º)	No deben interrumpirse los servicios profesionales sin comunicarlo a quienes corresponda con antelación razonable, salvo fuerza mayor.
Documentación del cliente (art. 10)	No deben retenerse documentos o libros pertenecientes a sus clientes.

Actuación en institutos de enseñanza (art. 11)	Deben abstenerse de actuar en institutos de enseñanza que desarrollen actividades mediante propaganda engañosa o procedimientos incorrectos, o que emitan títulos o certificados que puedan confundirse con los diplomas profesionales habilitantes.
Ejercicio de la profesión por intermediarios (art. 12)	Debe permitirse que otra persona ejerza la profesión en su nombre o facilitar que alguien pueda actuar como profesional sin serlo.
Enunciación de títulos y designaciones (art. 13)	Los títulos y designaciones de cargos del consejo o de otras entidades de la profesión pueden ser enunciados solamente como relación de antecedentes o al actuar en nombre de ellos.
Gestores (art. 14)	No debe utilizarse ni aceptarse la intervención de gestores para la obtención de trabajos profesionales.
Clientes de otros colegas (art. 15)	No se debe tratar de atraer los clientes de un colega, empleando para ello recursos, actos o prácticas reñidos con el espíritu de este código.
Asociaciones de profesionales (art. 16)	Las asociaciones entre profesionales, constituidas para desarrollar actividades profesionales, deben dedicarse, como tales, exclusivamente a dichas actividades.
Delitos económicos (art. 17)	Constituye violación a los deberes inherentes al estado profesional, y en consecuencia, se considera infracción al presente código, el hecho de haber sido condenado judicialmente por un delito económico.
Publicidad (art. 18)	El ofrecimiento de servicios profesionales debe hacerse con mesura y respeto por el decoro de la profesión. Sólo deben enunciarse el nombre del profesional, título, universidad, especialización, domicilio y teléfono.
Secreto profesional (arts. 19 y 20)	La relación de los profesionales con sus clientes debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva. Los primeros no deben revelar conocimientos adquiridos como resultado de su labor con ella. Están relevados de esta obligación sólo en su defensa.
Honorarios (arts. 21 y 22)	Para la fijación de los honorarios deben tomarse en consideración la naturaleza e importancia del trabajo, el tiempo insumido, la responsabilidad involucrada y las disposiciones legales vigentes. No deben darse ni aceptarse comisiones o participaciones de ninguna especie, salvo las que correspondan a trabajos realizados en conjunto.

Asimismo, los arts. 23 a 25 enumeran como es lógico una serie de **incompatibilidades y abstenciones**, como, por ejemplo:

1. Cuando los profesionales en el ejercicio de actividades públicas o privadas hubiesen intervenido decidiendo o informando sobre un determinado asunto, no deben luego prestar sus servicios a la otra parte hasta que hayan transcurrido 2 años de finalizada su actuación, salvo que no mediare oposición.
2. No deben intervenir profesionalmente en empresas que actúen en competencia con aquellas en las que tengan un interés propio como empresarios.
3. No deben emitirse dictámenes: cuando sean propietarios, socios, directores o administradores de la sociedad, del ente o de entidades vinculadas; cuando tengan relación de dependencia; cuando sea cónyuge, los parientes por consanguinidad en línea recta, los colaterales hasta el cuarto grado inclusive y los afines dentro del segundo grado; cuando tengan intereses económicos, etcétera.

4,4,1. SANCIONES DISCIPLINARIAS

La responsabilidad disciplinaria del contador público, que surge como consecuencia de su ejercicio profesional reglamentado por la ley 20.488, está sujeta a las normas dispuestas por el Código de Etica dictado por los consejos profesionales de cada jurisdicción.

Específicamente en lo que respecta al ámbito de la Capital Federal, la ley 20.476 que regula el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (C.P.C.E.C.F.) determina en su tít. II, "Del régimen disciplinario y tribunal de disciplina" (arts. 15 a 25), las normas respectivas.

Es así que determina que los actos u omisiones en que incurran los matriculados serán objeto de sanciones disciplinarias cuando hayan violado los deberes inherentes al ejercicio profesional de acuerdo con lo dispuesto por el Código de Etica.

Son cinco los tipos de **sanciones previstas**:

1. Advertencia.
2. Amonestación privada.
3. Apercibimiento público.
4. Suspensión en el ejercicio de la profesión de 1 mes a 1 año.
5. Cancelación de la matrícula.

Se determina que **el juzgamiento de la conducta profesional estará a cargo de un tribunal de disciplina** integrado por 9 miembros, dividido en 2 o más salas como mínimo.

Para la aplicación de las sanciones de suspensión y cancelación, el tribunal deberá sesionar en pleno.

Las decisiones de las salas o del tribunal son apelables ante el consejo. Las resoluciones ratificatorias de las sanciones de suspensión y cancelación son apelables ante la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Federal y Contencioso-Administrativo.

Según surge del art. 1° del Código del Etica, sus normas son de aplicación para todos los profesionales inscriptos en el consejo, en razón de su estado profesional y en el ejercicio de su profesión, ya sea en forma independiente o en relación de dependencia.

Taxativamente el art. 4° considera que los profesionales deben atender los asuntos que les sean encomendados con diligencia, competencia y genuina preocupación por los legítimos intereses, ya sea de las entidades o personas que se los confían, como de terceros en general. Constituyen falta de ética la aceptación o acumulación de cargos, funciones, tareas o asuntos que les resulten materialmente imposible atender.

Por último, establece como falta de ética en la actuación como auxiliar de la justicia causar demoras en la administración de la justicia, salvo circunstancias debidamente justificadas ante el respectivo tribunal.

Las violaciones descriptas por el Código de Etica **prescriben** a los 5 años de producido el hecho.

4,4,2. SANCIONES LEGALES

En principio, las **normas legales** que tienen como objetivo establecer el grado de participación de un profesional tienen en cuenta su calidad de contador dictaminante, asesor, síndico societario o síndico concursal/quiebra.

Desde el punto de vista de la **responsabilidad civil**, podemos decir que las normas del Código Civil establecen, en general, que el profesional deberá responder por los daños y perjuicios que, por su labor, pudiera causar a un cliente, cuando actúe con negligencia, mala fe o deshonestidad. Esta responsabilidad está dada por el no cumplimiento de su obligación, que puede ser de dar, hacer o no hacer.

A diferencia de las acciones penales, el reclamo de daños y perjuicios en el fuero civil deberá ser formulado por el propio perjudicado, ya que dichos tribunales no actúan de oficio.

Los arts. 296 y 297 de la ley 19.550 de sociedades comerciales establecen específicamente que: "Los síndicos son ilimitada y solidariamente responsables por el incumplimiento de las obligaciones que les imponen la ley, el estatuto y el reglamento. Su responsabilidad se hará efectiva por decisión de la asamblea. La decisión de la asamblea que declare la responsabilidad importa la remoción del síndico. [...] También son responsables solidariamente con los directores por los hechos u omisiones de éstos cuando el daño no se hubiera producido si hubieran actuado de conformidad con lo establecido en la ley, estatuto, reglamento o decisiones asamblearias".

En cuanto a la **responsabilidad penal**, la misma funciona independientemente del reclamo que por daños y perjuicios se le realice en el ámbito civil.

Es el propio Estado, a través de los fiscales, el que actúa de oficio e impulsa la causa, ya que la sociedad en su conjunto es la que se ve perjudicada por la comisión del posible delito.

El profesional debió actuar con dolo o culpa. En el primer caso, el profesional debió actuar a sabiendas; sabía del resultado que su actuación producía. En cambio, es actuación culposa la efectuada en forma negligente o imprudente.

Para que una conducta sea punible penalmente debe existir una acción, debe estar taxativamente señalada como delito en el Código Penal y se debe actuar con culpabilidad.

Entre los principales artículos del Código Penal, podemos señalar:

— **Art. 156: violación del secreto profesional.** Es imputable con una multa e inhabilitación de 6 meses a 3 años.

— **Art. 172: defraudación por estafa y por abuso de confianza.** Es imputable el contador público en su calidad de síndico, auditor externo y como asesor. Pena: 6 meses a 8 años de prisión.

— **Arts. 277 y 278: encubrimiento.**

— **Art. 300, inc. 3: balance o informe falso.** Es imputable el contador público en su calidad de síndico, no así como auditor externo ni como asesor. Pena: 6 meses a 2 años de prisión.

— **Art. 301: actos ilícitos o antiestatutarios en sociedad u otras personas jurídicas.** Pena: 6 meses a 2 años de prisión.

Asimismo, la ley penal tributaria (24.769) en su art. 15 establece que:

"El que a sabiendas dictaminare, informare, diere fe, autorizare o certificare actos jurídicos, balances, estados contables o documentación para facilitar la comisión de los delitos previstos en esta ley será pasible, además de las penas correspondientes por su participación criminal en el hecho, de la pena de inhabilitación especial por el doble del tiempo de la condena."

En cuanto a la **responsabilidad laboral** emergente de su relación en forma dependiente, la misma surge de lo determinado por la ley de contrato de trabajo y exclusivamente en este ámbito en su relación con su empleador.

Los arts. 83 a 89 de la ley 20.744 señalan los deberes de diligencia, colaboración y fidelidad que el profesional como trabajador deberá observar en su tarea. Se establece que "el trabajador es responsable ante el empleador de los daños que cause a los intereses de éste, por dolo o culpa grave en el ejercicio de sus funciones".

4,5. ARANCELES PROFESIONALES

Los aranceles profesionales de los graduados en ciencias económicas fueron sancionados por el dto.-ley 16.638/57.

Al hablar de aranceles como sinónimo de honorarios, nos hace referencia al ejercicio de la profesión en forma independiente, ya que de ejercerla en forma dependiente, el salario o retribución que reciba el profesional será como mínimo el establecido por el respectivo convenio colectivo de trabajo de la actividad de que se trate.

El mencionado decreto-ley ha quedado totalmente desactualizado por el efecto inflacionario, por lo cual han de aplicarse los índices correctores correspondientes.

De acuerdo con lo que hemos visto en el pto. 3,2, referido a la evolución de la profesión, la norma no regula los honorarios correspondientes a los licenciados en administración y en economía, ya que estas profesiones se incorporan y regulan a partir de 1973.

En las regulaciones judiciales han perdido total vigencia y quedan supeditados a la tarea efectuada regulada por el respectivo tribunal.

Su espíritu es establecer un honorario mínimo, ya que el mismo art. 2° indica que el arancel rige para las relaciones profesionales independientes únicamente y que los profesionales pueden pactar libremente honorarios superiores a los establecidos de acuerdo con la naturaleza e importancia de las tareas realizadas.

Señala pautas en materia:

— Comercial y administrativa.

— Impositiva.

— Actuarial.

— Judicial.

En **materia comercial y administrativa**, establece como un honorario mínimo una determinada escala que ha de tenerse en cuenta, como es la sumatoria del activo total más el pasivo hacia terceros, por la certificación de balances de empresas civiles, comerciales o industriales, cualquiera sean su objetivo o finalidad (art. 13).

De tratarse de una auditoría con certificación anual de balance general y su correspondiente cuenta de resultados, por ejemplo, el honorario mínimo se triplicará al determinado según el párrafo anterior.

Así también, establece honorarios mínimos de otras tareas profesionales, como constitución o transformación de sociedades, por la liquidación, disolución o fusión de sociedades, para los estudios económicos financieros y para las auditorías de costo.

En **materia impositiva**, el honorario mínimo lo determina en función de la intervención del profesional en las liquidaciones de los distintos tributos, los cuales se reducirán en un 50 % cuando se efectúe juntamente con la auditoría.

Por último, en **materia judicial**, establece una distinción en cuanto los informes periciales se realicen en juicios ordinarios, especiales, sumarios y universales, se trate de compulsas y certificaciones de medidas precautorias, o en juicios de quiebras y convocatorias de acreedores.

En la **actualidad**, a partir del dto. 2.284/91 sancionado por el Poder Ejecutivo Nacional, de desregulación económica, establecen los arts. 8° y 11:

> "Dejar sin efecto declaraciones de orden público, establecidas en materia de aranceles, escalas o tarifas que fijen honorarios, comisiones o cualquier forma de retribución de servicios profesionales, no comprendidos en la legislación laboral o en convenios colectivos de trabajo, en cualquier clase de actividad, incluyendo los mercados de activos financieros u otros títulos, establecidos, aprobados u homologados por leyes, decretos o resoluciones. [...] Ninguna entidad pública o privada podrá impedir, trabar ni obstaculizar, directa o indirectamente, la libre contratación de honorarios, comisiones o cualquier forma de retribución de servicios profesionales, no comprendidos en la legislación laboral o en convenios colectivos de trabajo, por la prestación de servicios de cualquier actividad, cuando las partes deseen apartarse de las escalas vigentes."

4,6. LEGALIZACION DE FIRMAS

El C.P.C.E.C.F., a través de la res. 236/88 y modificatorias, establece un reglamento sobre el uso y certificación o autenticación de firmas y control formal de actuaciones profesionales, con la finalidad de proteger el interés público de los efectos del ejercicio ilegal de la profesión y de la emisión de informes profesionales incompletos o defectuosos.

En su art. 1° establece textualmente, en cuanto al **uso de la firma** por parte del matriculado, que ésta debe:

a) ser ológrafa, indeleble y corresponderse con la registrada en la pertinente matrícula;

b) ser seguida de su aclaración, que ha de indicar:

— nombre y apellido del profesional;

— título profesional y universidad que lo expidió;

— tomo y folio de inscripción en la matrícula correspondiente (o en su caso, número de inscripción en el Registro Especial de No Graduados);

— si la firma se efectúa en nombre de sociedad profesional, el carácter de socio del firmante, y el tomo y folio de dicha sociedad en el Registro de Asociaciones de Profesionales Universitarios.

Entre otras pautas reguladas a tener en cuenta, determina requisitos referidos a: la jurisdicción; el profesional (matriculado, libre de sanciones disciplinarias y al día en el pago de su derecho de ejercicio profesional); que la tarea realizada sea de incumbencia profesional; que el informe esté escrito en forma indeleble sin raspaduras, enmiendas o interlineados, expresado en español y guardando estilo adecuado.

Asimismo, deberá contener título que denote que se trata de un informe profesional, identificar los documentos sobre los que se informa, el alcance de la tarea realizada y manifestación expresa de su opinión, abstención o certificación. Cuando correspondiere, expresar los montos, adeudados o no, a la Dirección Nacional de Recaudación Previsional, y hacer referencia a la forma en que están llevados los registros contables.

Por último, no deben faltar el destinatario, el lugar ni la fecha de emisión del informe respectivo.

V. BIBLIOGRAFIA

Dtos.-leyes 5.103/45 y 16.638/57; leyes 20.476 y 20.488, y dto. 2.284/91.

Código de Comercio.

100 años de historia del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas, publicación del C.G.C.E.C.F., 1991.

70° aniversario de la F.C.E. de la U.B.A., publicación de dicha institución, 1983.

Esto es el Consejo, publicación del C.P.C.E.C.F., 1993.

FRONTI DE GARCIA, LUISA; VIEGAS, JUAN CARLOS y otros, *Práctica profesional del contador*, t. I, Ed. Macchi, Buenos Aires, 1994.

Código de Etica y Régimen de legalización de firmas-Res. 236/88 del C.P.C.E.C.F.

Acuerdo de gobierno para la reforma de la Universidad de Buenos Aires, Colón, 1995.

Bases para la reforma curricular, F.C.E., U.B.A., 1996.

Plan de estudios 1997, F.C.E., U.B.A.

GOMEZ CAMPO, VICTOR MANUEL y TENTI FANFANI, EMILIO, *Universidad y profesiones (crisis y alternativas)*, Miño y Dávila Ediciones, 1988.

VIEGAS, JUAN CARLOS, "Experiencia en la aplicación de programas de formación profesional para el siglo XXI", trabajo presentado ante la XVIII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas, 1997.

Capítulo II

Organización judicial

Dr. Eduardo Mario Favier-Dubois

I. LA ADMINISTRACION DE JUSTICIA

1,1. LA FUNCION JURISDICCIONAL

Corresponde al estado de derecho asegurar la justicia, mantener la vigencia del orden jurídico y restablecer este último cuando fuere alterado, en salvaguarda del orden, de la paz, y de las seguridades individual y colectiva.

Dicha potestad se implementa mediante el ejercicio de la **función jurisdiccional**, que, en nuestro país, pertenece a una de las ramas del gobierno creado por la Constitución —el **Poder Judicial**—, sin perjuicio de algunas atribuciones jurisdiccionales ejercidas en materias especiales por los restantes órganos de gobierno, pero sujetas al control de ese poder.

1,2. CONTENIDO

El régimen de la **administración de justicia** constituye el sistema establecido por las leyes para cumplir con dicha finalidad; está integrado por los siguientes elementos:

a) la organización o estructura de las instituciones que tienen a su cargo administrar justicia;

b) la competencia, o sea, las atribuciones de los organismos mencionados en el ítem a);

c) el procedimiento que deben seguir los litigantes para obtener justicia, y los tribunales, para administrarla.

1,3. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES

La administración de justicia, tanto en su aspecto orgánico como en el procesal, debe respetar los principios fundamentales adoptados por la Constitución Nacional, entre los cuales se cuentan los siguientes:

1. La igualdad ante la ley, que impide discriminaciones odiosas entre los habitantes del país cuando éstos comparecen o litigan ante los tribunales (art. 16, C.N.).

2. La inviolabilidad de la defensa en juicio (art. 18, C.N.), de la que resulta una serie de garantías, relativas a la seguridad de las personas y de los derechos ante la potestad de los jueces.

3. La separación de poderes, en virtud de la cual se prohíbe al presidente de la Nación ejercer funciones judiciales (art. 109, C.N.) o facultades extraordinarias (art. 29, C.N.), como serían la administración de justicia o la suma del poder público en manos del presidente y los gobernadores.

4. El régimen federal, de gran relevancia en la organización judicial de nuestro país, ya que —según veremos en el pto. III (pág. 77)— existen tribunales nacionales, mientras que las provincias, conforme a lo preceptuado por la Constitución, han establecido la justicia local, en la que aplican sus propios códigos procesales.

II. JURISDICCION Y COMPETENCIA

2,1. LA JURISDICCION

La facultad del Estado para imponer coactivamente el derecho, ejercida por los tribunales de justicia, constituye una potestad denominada "**jurisdicción**"; etimológicamente, esta expresión significa "declarar el derecho", pero en sentido procesal comprende las siguientes atribuciones:

a) intervenir en los casos que le son sometidos, a fin de resolver los conflictos entre individuos o aplicar sanciones cuando son violados los intereses colectivos (ésta es la facultad de "conocer", o "*notio*");

b) convocar a las partes para que se sometan a la jurisdicción del tribunal ("*vocatio*");

c) ejercer la coerción sobre las partes, los testigos y otros sujetos del proceso, con el objetivo de que presten a la administración de justicia la colaboración necesaria durante el desarrollo de la causa ("*coertio*");

d) decidir, fallar o dictar sentencia, lo que implica la esencia misma de la jurisdicción (esta atribución se conoce, precisamente, como "*juditio*");

e) ejecutar, es decir, hacer cumplir sus decisiones por medio de la fuerza pública ("*executio*").

La jurisdicción, como función del Estado, constituye un servicio público —la administración de justicia—, que desempeñan, como hemos dicho, los órganos creados por la Constitución y por la ley.

2,1,1. Clases

Además de la jurisdicción judicial propiamente dicha (federal y ordinaria), existen organismos dependientes del Poder Ejecutivo y dotados de jurisdicción administrativa, como la Administración Nacional de Aduanas y la Dirección General Impositiva, en materia de infracciones, y la Policía y el Tribunal de Faltas de la Ciudad de Buenos Aires, en cuanto a la sanción de contravenciones.

En determinados casos, también los particulares pueden acudir a la jurisdicción arbitral para resolver sus controversias. Sin embargo, las decisiones de los árbitros, llamadas "laudos", deben ser ejecutadas ante los tribunales de justicia, ya que aquéllos carecen de poderes coactivos.

Desde otro punto de vista, la jurisdicción puede clasificarse en civil o militar, eclesiástica o secular, etcétera.

2,2. LA COMPETENCIA

Si bien todos los jueces y tribunales se encuentran investidos de jurisdicción, no tienen igual **competencia**, ya que la ley dispone el lugar, los casos y el modo en que pueden ejercerla.

Por ese motivo, se ha dicho que la competencia es como la medida de la jurisdicción; en ese sentido, el *juez competente* será únicamente aquel que esté facultado por la ley para intervenir, o sea, *conocer* en un caso determinado.

2,2,1. Clasificación

La competencia de los jueces y de los tribunales resulta de la combinación de diversos principios, que establecen entre ellos una división de tareas especializadas según distintas razones, como, por ejemplo:

a) Por razón de la **materia** (o naturaleza del caso), pueden haber jueces o tribunales facultados para intervenir exclusivamente en asuntos de carácter civil, comercial, penal, laboral, de minería, etc. Esta competencia especializada también se denomina "fuero" (fuero civil, fuero comercial, etc.). Algunas veces, un mismo tribunal tiene competencia en más de una materia (juzgado en lo civil y comercial, por ejemplo).

   La competencia por razón de la materia es de orden *público*, de modo que no puede extenderse ni modificarse por ningún convenio.

b) Por razón del **territorio**, los jueces son competentes en aquel distrito (capital, provincia, departamento, partido, etc.) dentro de cuyos límites se extiende su jurisdicción. Sin embargo, ésta es *prorrogable*, de manera que los interesados pueden convenir o aceptar, en un caso dado, que intervenga un juez de otra jurisdicción territorial.

c) Por razón del **grado**, los tribunales están organizados de acuerdo con un orden jerárquico, vale decir, son inferiores —o de primera instancia—, superiores —o de segunda o tercera instancia—, supremos, etc. Los superiores, llamados asimismo "de alzada", tienen la facultad de revisar los fallos de los tribunales inferiores, en los casos que les son sometidos por medio de algunos de los recursos legales.

d) Por razón del **turno** asignado, se establece el orden en que los tribunales deben intervenir en los distintos casos que se van presentando. En algunos juzgados, el turno se distribuye por sorteo.

e) Por razón de las **personas**, puede ocurrir que un tribunal tenga competencia exclusiva para entender en los casos en que sean parte ciertos funcionarios o ciudadanos extranjeros, o vecinos de distintas provincias, como sucede con la justicia federal.

f) Por razón de su **ámbito constitucional**, la justicia puede ser ordinaria o federal.

g) Por razón del **valor** (o "cuantía") de los asuntos sometidos a su competencia, hay juzgados de "mayor cuantía" o de "menor cuantía", según su competencia se encuentre por encima o por debajo de un límite determinado.

2,2,2. Reglas de competencia

De acuerdo con la índole del litigio, será juez competente:

a) en las acciones reales sobre cosas inmuebles, el juez del lugar donde está situado el objeto litigioso;

b) en las acciones reales sobre cosas muebles, el juez del lugar donde se encuentra el objeto litigioso, o el del domicilio del demandado, a elección del actor;

c) en las acciones personales, el juez del lugar en el que debe cumplirse la obligación, o, en su defecto, a elección del actor, el del domicilio del demandado o el del lugar del contrato (siempre que el demandado se encuentre en él, aunque sea accidentalmente, en el momento de la notificación);

d) en las acciones personales derivadas de delitos o cuasidelitos, el juez del lugar del hecho, o el del domicilio del demandado, a elección del actor;

e) en las acciones mixtas, como la hipotecaria, el juez del lugar donde se encuentra el bien gravado, o el del domicilio del demandado, a elección del acreedor.

III. ORGANIZACION DE LA JUSTICIA ARGENTINA

3,1. PRINCIPIOS BASICOS

La **organización de la justicia** se define como la estructura y la distribución de los órganos que la ejercen. Con respecto a estos últimos, ambas dependen de su número, su distribución geográfica, su composición (unipersonales o colegiados), sus grados (de única o de doble instancia), sus requisitos y formas para el nombramiento o la remoción de magistrados, su estabilidad y remuneración, etcétera.

De acuerdo con el régimen federal que la Nación argentina adopta para su gobierno (art. 1°, C.N.), la Constitución establece las bases para la organización de la justicia nacional (arts. 108 a 118, C.N.).

En cuanto a las provincias, un requisito constitucional (arts. 5° y 123, C.N.) es que aseguren su propia administración de justicia local.

De tal modo, en nuestro país existen dos órdenes de tribunales: los de carácter nacional, denominados "de la justicia federal", y los propios de las provincias, llamados "de la justicia ordinaria". Si bien ambos regímenes se desempeñan paralela y simultáneamente, no se superponen, ya que tienen diferente ámbito de acción; de esa manera, corresponde intervenir a unos u otros, según las respectivas jurisdicciones donde caigan las personas o las cosas (art. 75, inc. 12, C.N.).

En la ciudad de Buenos Aires, capital de la Nación, hay, además de la justicia federal, una administración de justicia local, que también tiene carácter nacional, en razón de que su territorio está sometido a la legislación exclusiva del Congreso de la Nación (art. 75, inc. 30, C.N.).

En cada uno de los ámbitos —nacional, provincial, o local de la Capital Federal—, existe la división en ramas o fueros, según la competencia, y se aplican los correspondientes códigos de procedimientos.

El Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial de la Nación fue sancionado por ley 17.454 y rige desde el 1° de febrero de 1968, aunque ha sufrido diversas modificaciones, algunas de las cuales son posteriores al texto ordenado en 1981 por dto. 1.042. Este código se utiliza en los procesos que se sustancian ante los tribunales de la justicia federal y local de la ciudad de Buenos Aires.

3,2. LA JUSTICIA FEDERAL

3,2,1. Características

La justicia federal tiene jurisdicción sobre todo el territorio de la Nación. Es de carácter **supremo** (es decir, su jerarquía es superior a la de la justicia local y ordinaria de las provincias) y **de excepción** (esto es, sólo puede entender en aquellas materias que son de su competencia por atribución expresa de la Constitución o de la ley).

3,2,2. Competencia

De acuerdo con lo previsto por el art. 116 de la Constitución Nacional, la justicia federal es competente para intervenir en las causas concernientes a:

a) los puntos regidos por la Constitución Nacional;

b) los puntos regidos por las leyes de la Nación, o sea, las leyes federales —como las de marcas y patentes, de correos, electorales, militares y de emisión de moneda— y los delitos previstos en éstas o cometidos en lugares sujetos a jurisdicción nacional;

c) los puntos regidos por tratados con naciones extranjeras;

d) las causas relacionadas con embajadores, ministros públicos y cónsules extranjeros;

e) las causas relativas a las jurisdicciones marítima (todo hecho o contrato vinculado a la navegación y al comercio marítimos) y aérea, y al transporte terrestre;

f) las causas en las que la Nación sea parte; se excluyen, sin embargo, los juicios por indemnización de daños resultantes de cuasidelitos (por ejemplo, las demandas derivadas de accidentes de tránsito);

g) las causas sustanciadas entre dos o más provincias, entre una provincia y los vecinos de otra, entre los vecinos de distintas provincias, o entre una provincia o sus vecinos contra un Estado o un ciudadano extranjeros.

3,2,3. Organos

La Constitución Nacional, en su art. 108, ha previsto la existencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y de los tribunales inferiores que el Congreso establecerá en el territorio del país. La ley ha organizado a estos últimos en dos categorías —los juzgados de primera instancia y las cámaras de apelaciones de la justicia federal—, ha distribuido entre ellos las materias de su competencia y ha fijado los límites de la jurisdicción territorial de cada uno.

3,3. LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

Es el tribunal de mayor jerarquía de toda la Nación; según su organización y su competencia, ostenta ciertas características fundamentales que se desarrollarán a continuación.

3,3,1. Organización

La Corte está integrada por nueve jueces (ley 23.774), y actúan ante ella el procurador general de la Nación y los procuradores fiscales. Tiene su asiento en la Capital Federal, designa a su presidente, y dicta su reglamento interno y económico; también regula su funcionamiento y ejerce superintendencia sobre la justicia nacional.

Para ser juez de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se requiere poseer el título de abogado —con ocho años de ejercicio de la profesión— y cumplir con las demás condiciones que se exigen a los senadores.

La Corte se desempeña con siete secretarios judiciales, uno de juicios originarios y otro de jurisprudencia.

3,3,2. Competencia

En los asuntos concernientes a embajadores, ministros y cónsules extranjeros, y en los que alguna provincia sea parte, la Corte tiene competencia originaria y exclusiva, es decir, actúa como tribunal de primera y única instancia.

En los demás casos, sólo interviene como tribunal de alzada, esto es, en grado de apelación, lo que puede ocurrir con motivo de recursos ordinarios o extraordinarios, de revisión y de queja. Asimismo, conoce en los conflictos planteados en las causas entre jueces y tribunales del país que no tengan un órgano superior jerárquico común.

3,4. LAS CAMARAS FEDERALES DE APELACION

Son tribunales que conocen en grado de apelación de las sentencias dictadas por los juzgados federales de primera instancia.

Hay cámaras federales en todo el país; tres de ellas se encuentran en la Capital Federal (en lo civil y comercial, en lo contencioso administrativo, y en lo criminal y correccional). Ejercen superintendencia sobre los juzgados federales existentes en su jurisdicción.

3,5. LOS JUZGADOS FEDERALES DE PRIMERA INSTANCIA

También denominados "juzgados de sección", tienen competencia en materia federal, y su organización difiere en la capital del país y en las provinciales.

En la ciudad de Buenos Aires hay once juzgados federales en lo civil y comercial, doce en lo criminal y correccional, y doce en lo contencioso administrativo.

En las provincias, un mismo juzgado federal tiene competencia para más de una materia.

3,6. LA SEGURIDAD SOCIAL

Dentro de este fuero especial, en la Capital Federal existen diez juzgados federales de primera instancia y una cámara nacional de apelaciones, integrada por tres salas.

IV. LA JUSTICIA LOCAL DE LA CAPITAL FEDERAL

4,1. CARACTERISTICAS

En la capital de la República, además de la justicia federal, funciona una justicia local u ordinaria. Aunque recibe también el calificativo de "justicia nacional",

interviene en los asuntos **no federales**, o sea, en todos los casos que no constituyen materia de ese tipo.

Es cuestión debatida, aún no resuelta, si estos juzgados deben pasar a depender del Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires, con facultades propias de legislación y jurisdicción, de acuerdo con lo que puede inferirse del art. 129 de la Constitución Nacional reformada en 1994. No obstante, cabe recordar que se contrapone el principio consagrado por el actual art. 75, inc. 30, de la misma Constitución, según el cual el territorio de la Capital Federal está sometido a la jurisdicción exclusiva del gobierno de la Nación.

4,2. COMPOSICION

Es útil analizar los diversos organismos integrantes de la justicia local de la ciudad de Buenos Aires, ya que los tribunales de provincia adoptan, en líneas generales, un ordenamiento semejante.

4,2,1. Justicia Nacional en lo Civil (local de la Capital Federal)

a) Organización

Está constituida por una cámara, dividida en trece salas, con fiscales y asesores de menores de cámara.

En primera instancia, actúan ciento diez juzgados en lo civil, con una secretaría cada uno, agentes fiscales, asesores de menores, y defensores de pobres, incapaces y ausentes.

b) Competencia

Interviene en todos los asuntos regidos por las leyes civiles, en los juicios sucesorios y por cobro de créditos garantizados con hipoteca, en la indemnización de daños y perjuicios derivados de hechos ilícitos, en las acciones fundadas en el contrato de locación de obra y en los desalojos de inmuebles.

La cámara, además de desempeñarse como tribunal de apelación en los juicios civiles, lo hace en los recursos contra decisiones de la Municipalidad (hoy, Gobierno Autónomo) de la Ciudad de Buenos Aires, del Registro del Estado Civil y la Capacidad de las Personas, y del Registro de la Propiedad.

4,2,2. Justicia Nacional en lo Comercial (local de la Capital Federal)

a) Organización

Está integrada por una cámara de apelaciones, dividida en cinco salas, con un fiscal de cámara.

En primera instancia, actúan veintiséis juzgados, con dos secretarías cada uno, y los mismos agentes fiscales, asesores de menores, y defensores de pobres, incapaces y ausentes que lo hacen ante la justicia civil.

b) Competencia

Tiene injerencia en todos los asuntos regidos por el Código de Comercio y sus leyes complementarias, los concursos y quiebras, y en las cuestiones derivadas de la ley de navegación que no sean de competencia federal.

La cámara interviene como tribunal de alzada en las sentencias de los jueces del fuero, así como en los recursos contra resoluciones de la Inspección General de Justicia y de la Comisión Nacional de Valores.

4,2,3. Justicia Nacional en lo Criminal y Correccional (local de la Capital Federal)

a) Organización

Está compuesta por una cámara de apelaciones en lo criminal y correccional, dividida en siete salas, con un secretario y un prosecretario de cámara, y un secretario por cada sala. Cuenta, además, con tres fiscales de cámara.

En primera instancia, actúan treinta y nueve juzgados de instrucción, diez de sentencia, siete para menores, uno de rogatorias y catorce juzgados en lo correccional, así como agentes fiscales, y defensores de pobres, incapaces y ausentes.

Pertenecen a este fuero treinta tribunales orales en lo criminal y correccional, cada uno con tres jueces y un secretario, y tres juzgados de menores.

b) Competencia

Interviene en todos los delitos del fuero común no atribuidos a otros jueces. Eso significa que *se excluyen* los delitos federales y los que son de competencia de los jueces en lo correccional o en lo penal económico.

4,2,4. Cámara Nacional de Casación Penal

Está integrada por cuatro salas, igual número de fiscalías de cámara y una sola defensoría.

4,2,5. Juzgados Nacionales de Ejecución Penal

Funcionan tres juzgados, con una fiscalía y una defensoría ante el mismo fuero.

4,2,6. Justicia Nacional del Trabajo (local de la Capital Federal)

a) Organización

Está conformada por una cámara nacional de apelaciones del trabajo, dividida en ocho salas, cada una con un secretario; ochenta juzgados de primera instancia, cada uno con una secretaría; un procurador general, un subprocurador y seis fiscales de primera instancia, que cumplen también las funciones de asesores de menores, y defensores de pobres, incapaces y ausentes.

b) Competencia

Contempla las causas que se suscitan entre empleadores y trabajadores, por conflictos individuales de derecho, fundados en disposiciones del contrato de trabajo, de empleo o de ajuste de servicios, y demás acciones derivadas de disposiciones legales o reglamentarias de las relaciones del trabajo.

4,2,7. Justicia en lo Penal Económico

a) Organización

Está compuesta por una cámara de apelaciones, dividida en dos salas, cada una con un secretario, y una fiscalía de cámara; tres tribunales orales en lo penal económico, más dos fiscalías y dos defensorías ante los mismos tribunales; ocho juzgados de primera instancia, con dos secretarías cada uno; ocho fiscalías, y dos defensorías de pobres, incapaces y ausentes; un cuerpo de peritos contadores.

b) Competencia

Entiende en los delitos económicos, como el contrabando; los del art. 302 del Código Penal (libramiento de cheques sin provisión de fondos, y otros delitos relacionados con la emisión de cheques); los que atañen a la identificación de mercaderías; aquéllos vinculados con la ley de defensa de la competencia; otras infracciones a las leyes fiscales.

4,2,8. Tribunal Fiscal de la Nación

Este organismo no pertenece a la órbita del Poder Judicial de la Nación, sino a la del Poder Ejecutivo Nacional.

a) Organización

Es un cuerpo colegiado de instancia única, constituido por cuatro salas competentes en materia impositiva, cada una integrada por dos abogados y un contador, y tres salas con competencia en materia aduanera, cada una compuesta por tres abogados.

b) Competencia

Interviene en materia tributaria *originaria*, en demandas por repetición de impuestos; como tribunal *de alzada*, actúa por apelación de las resoluciones de la Dirección General Impositiva y de la Administración Nacional de Aduanas (salvo en materia de contrabando), así como por retardo en la resolución de causas radicadas ante la Administración de Fondos para Jubilaciones y Pensiones y la Dirección General Impositiva, y en el caso de los recursos de amparo.

4,2,9. Tribunal de Faltas de la Ciudad de Buenos Aires

Este cuerpo depende del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

a) Organización

Está compuesto por una cámara de apelaciones, integrada por un presidente y dos vocales; cuenta con un director general administrativo, un prosecretario y los juzgados de faltas.

b) Competencia

Ejerce la jurisdicción administrativa que corresponde al gobierno local de la ciudad, en materia de represión de faltas y contravenciones.

V. LA JUSTICIA ORDINARIA DE LAS PROVINCIAS

5,1. CARACTERISTICAS

En cumplimiento de la exigencia constitucional mencionada anteriormente, las provincias han organizado su propia administración de justicia, que interviene en todos los actos no reservados a la justicia federal.

Si bien su organización es, en términos generales, semejante a la de la Capital Federal, ya examinada, ofrece algunas particularidades determinadas por necesidades, tradiciones y costumbres locales.

5,2. ORGANIZACION

Algunas provincias, como la de Buenos Aires, tienen una corte suprema, cámaras de apelaciones y tribunales inferiores.

Otras, por el contrario, poseen un tribunal superior y juzgados de primera instancia; éstos, en algunos casos, son colegiados.

Además, en cada partido o departamento existen juzgados de paz, que, por lo general, son legos —como ocurre en la provincia de Buenos Aires—, y que intervienen únicamente en asuntos de menor cuantía. En los pueblos que no son cabecera de partidos hay alcaldes y subalcaldes, con competencia muy limitada.

5,3. COMPETENCIA

Los tribunales de provincia tienen competencia no sólo para aplicar la Constitución y las leyes provinciales, sino también los códigos de fondo sancionados por el Congreso de la Nación, o sea, el Civil, el Comercial, el Penal y el de Minería.

5,4. PROCEDIMIENTO

En las provincias se aplican los códigos de procedimientos locales, cuya sanción les compete constitucionalmente.

Capítulo III

Nociones de derecho procesal

A. ACTUACION PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO COMO PERITO EN EL AMBITO FORENSE

B. PRUEBA DE PERITOS

C. PERICIAS Y COMPULSAS EN GENERAL

D. INFORME O DICTAMEN PERICIAL CONTABLE

Dr. Eduardo Mario Favier-Dubois

E. ESCRITOS JUDICIALES

Dr. Alberto Emilio Mechetti

A. ACTUACION PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO COMO PERITO EN EL AMBITO FORENSE

B. PRUEBA DE PERITOS

C. PERICIAS Y COMPULSAS EN GENERAL

D. INFORME O DICTAMEN PERICIAL CONTABLE

E. ESCRITOS JUDICIALES

A. ACTUACION PROFESIONAL DEL CONTADOR PUBLICO COMO PERITO EN EL AMBITO FORENSE

I. EL DERECHO PROCESAL

1,1. CONCEPTO

Como hemos visto, el régimen de la **administración de justicia** comprende la organización y la estructura de los tribunales, la determinación de su competencia y el procedimiento que debe seguirse para actuar en ellos.

Las reglas y los principios que regulan la actuación ante los tribunales son materia propia del derecho procesal, que, en sentido objetivo, constituye un sector diferenciado y autónomo dentro de las ramas del derecho público interno.

1,2. CARACTERISTICAS

Se reconocen al derecho procesal, entre otros rasgos, los siguientes:

a) **formalismo**: los códigos de procedimientos y sus leyes complementarias determinan con precisión las formas que deben adoptar los diversos actos procesales, sometidos a un cierto ritual del que no es posible apartarse sin riesgo de incurrir en alguna nulidad;

b) **instrumentalidad**: el derecho procesal constituye un medio necesario para la aplicación del derecho material o de fondo, como, por ejemplo, los derechos civil, comercial, penal, laboral, etc. Por eso se lo llama también "derecho de forma" o "adjetivo", en oposición al derecho de fondo o sustantivo.

II. EL PROCESO

2,1. CONCEPTO

En materia civil y comercial, se denomina "proceso" a la serie de actos que se desarrollan ante los tribunales, con el fin de arribar a una decisión judicial.

El proceso comprende una sucesión de etapas dispuestas en un cierto orden entre la demanda y la sentencia, y regidas por un determinado procedimiento, que fija el código respectivo.

De tal modo, el **proceso** no se confunde con el **procedimiento**. El primero está integrado por actos sucesivos que deben cumplirse en la forma establecida por el segundo.

2,2. PRINCIPIOS PROCESALES

Se denominan así las orientaciones o los fundamentos teóricos a los que responde la organización de cada régimen procesal. Los más importantes son los siguientes:

a) **principio de proceso oral o escrito**: implica la manera en que los actos son realizados o instrumentados;

b) **principio de proceso público o secreto**: supone que aun los extraños al proceso se interiorizan o no de su contenido;

c) **principio de proceso impulsado de oficio o dispositivo**: en el primer caso, se verifica cuando el tribunal realiza por su iniciativa los actos necesarios para que el proceso pase de una etapa a otra; en el segundo, cuando las partes interesadas impulsan el proceso;

d) **principio de preclusión procesal**: tiene lugar cuando, cumplida válidamente una etapa, ésta queda cerrada y no se puede reabrir ni volver atrás;

e) **principio de contradicción procesal**: sostiene que las partes tienen derecho a ser oídas por el juez, y cada una de ellas debe tener la oportunidad de contradecir, rebatir y controlar lo afirmado por la otra;

f) **principio de inmediación procesal**: significa que el juez debe mantener un contacto estrecho con las partes y con el proceso durante todo su desarrollo;

g) **principio de adquisición procesal**: radica en que las partes participan y pueden hacer valer los elementos probatorios incorporados por la parte contraria;

h) **principio de eventualidad procesal**: permite acumular diversas defensas o recursos, de modo que para el caso eventual de que uno de ellos sea desestimado, serán considerados los subsiguientes. En algunas situaciones, esta acumulación es obligatoria.

2,3. EL PROCESO CIVIL

El juicio civil (y el comercial) puede ser oral o escrito, pero siempre respeta el principio de publicidad; muy pocas veces es impulsado de oficio, sino por las partes, de acuerdo con el principio dispositivo. Esto supone también una **carga procesal**, pues si la parte interesada no impulsa el proceso o no realiza un acto dentro del plazo previsto, su inercia puede ocasionarle la caducidad del acto, la pérdida de alguna prueba y, aun, la caducidad de la instancia (ver pto. 11,7, pág. 124).

El proceso civil se desenvuelve como un diálogo en el que cada parte puede controlar los actos de la otra y rebatir sus afirmaciones.

2,4. CLASES

El proceso o juicio es denominado "litigio" o "pleito" cuando es **contradictorio**, o sea, cuando existen distintas partes que tienen intereses contrapuestos. Hay también, como veremos, algunos procesos **voluntarios**, donde no hay partes contrapuestas, y procesos **especiales**, de los cuales nos ocuparemos más adelante (ver pto. X, pág. 112).

2,5. LA RELACION PROCESAL

Se denomina así el vínculo que se establece entre el juez y las partes que actúan en el proceso; crea deberes y derechos especiales para todos ellos (ver pto. III, pág. 96).

2,6. LA ACCION

En sentido procesal, se designa así la facultad o poder que posee un sujeto para obtener la tutela de sus derechos por parte de los órganos judiciales, o sea, un poder contra el Estado, con el fin de que éste haga reconocer coactivamente sus derechos. Accionar es, pues, ejercer una **pretensión** ante los tribunales de justicia.

La acción no se confunde con el derecho. Así sabemos que la prescripción liberatoria extingue la acción, pero no el derecho, ya que la obligación prescripta queda subsistente como obligación natural, aunque no puede ser demandada ante la justicia.

2,7. LA EXCEPCION

Es la contrapartida de la acción, o sea, la facultad de rechazar una acción judicial, es decir, una defensa que se hace valer durante el proceso.

III. SUJETOS DEL PROCESO

3,1. CONCEPTO

Como hemos dicho, el proceso crea un vínculo entre diversos sujetos, denominado "relación procesal".

Los sujetos que participan de ese nexo, vinculados al proceso, son, en primer lugar, el juez y las partes. No obstante, también se integran —o pueden hacerlo eventualmente— otros sujetos, como los funcionarios y auxiliares de la justicia que prestan su colaboración; incluso, cuando el proceso afecta a terceros, éstos pueden tomar intervención por medio de tercerías (ver pto. 3,7, pág. 98).

3,2. LOS JUECES

Son los funcionarios permanentes investidos de la potestad (o poder jurisdiccional), en virtud de la cual administran justicia en nombre del Estado.

De la jerarquía y de la dignidad de su investidura resultan la consideración, el respeto y el decoro que deben acompañar a su ejercicio, cualquiera sean su grado y su competencia.

Reciben, genéricamente, la denominación de "magistrados", y personalmente, el trato de "Vuestra Señoría" (V.S.) y "Su Señoría" (S.S.).

Los miembros de las cámaras de apelaciones y de otros tribunales colegiados reciben, individualmente y en su conjunto, el trato de "Vuestra Excelencia" (V.E.); también se los llama "camaristas".

En general, la ley exige que los jueces sean letrados —esto es, profesionales diplomados con el título universitario de abogado (como ocurre en el art. 111 de la

Constitución Nacional)—, salvo en el caso de la justicia de paz "lega", que aún subsiste en algunas provincias, cuyo cumplimiento no requiere título alguno.

Los jueces deben gozar de **independencia**, necesaria para garantizar su **imparcialidad**. Para ello son remunerados por el Estado y no pueden ser removidos mientras dure su buen desempeño, es decir, son inamovibles; sus haberes no serán disminuidos en el lapso en que permanezcan en sus funciones.

Los jueces pueden ser **recusados**, ya sea sin expresarse la causa o si hubiera algún motivo que comprometiere su imparcialidad, como el parentesco, la amistad, la enemistad, etc., con alguna de las partes (ver pto. 3,1 de la parte **C**, pág. 140).

Asimismo, pueden **excusarse** voluntariamente, cuando se hallen comprendidos en alguna de dichas causales, o por razones graves de decoro o delicadeza.

Los magistrados poseen facultades disciplinarias para mantener el buen orden y el decoro en los juicios, y están sujetos a deberes y responsabilidades.

3,3. LAS PARTES

En los procesos contradictorios, se denominan "partes" tanto al **actor**, vale decir, quien inicia el juicio, como al **demandado**, o sea, aquel que se defiende y que debe hacer frente a la acción. Toda persona capaz puede actuar por sí misma en juicio. Además, son parte los funcionarios que mencionaremos más adelante (ver pto. 3,8, pág. 98).

3,4. LA REPRESENTACION

Las partes actúan en juicio por su propio derecho —o sea, por sí mismas—, o bien, por medio de un representante; éste puede ser convencional (a través de un mandato o un poder conferidos a un abogado o un procurador) o legal, como la representación en juicio de los menores y otros incapaces, que llevan a cabo sus padres, tutores y curadores.

3,5. EL PATROCINIO

Aunque una persona actúa por su propio derecho en juicio, puede asesorarse con un abogado (procesalmente, denominado "letrado"), quien redacta los escritos y los firma en conjunto con su **patrocinado**, o sea, su cliente. La ley exige el patrocinio letrado obligatorio en los escritos más importantes y, en general, en todos aquellos en que se sustenten o se controviertan derechos.

3,6. LA PLURALIDAD DE PARTES

En algunos procesos, hay más de un actor o más de un demandado; se dice entonces que existe un **litis-consorcio**, que resultará activo o pasivo, según quiénes sean los sujetos múltiples.

3,7. LAS TERCERIAS

Hay casos en los que el proceso afecta los intereses de un tercero ajeno a la relación procesal. Por ejemplo, se embargan cosas que no son de propiedad del demandado; en tal caso, el verdadero dueño podrá presentarse en el juicio promoviendo una **tercería**, para que se levante el embargo; también puede deducirla un tercero, alegando mejor derecho que el actor.

Asimismo, está prevista la citación de terceros al proceso cuando la sentencia a dictarse pudiera tener efectos contra ellos.

3,8. LOS FUNCIONARIOS

Integran además la administración de justicia los siguientes funcionarios:

a) **los secretarios**: su rol fue, originariamente, el de escribano o actuario (como se denomina todavía), es decir, el de autenticar los actos y la firma de los jueces; en la actualidad, sin embargo, desempeñan tareas mucho más complejas, ya que pueden firmar ciertas resoluciones y colaborar de cerca con las delicadas funciones de los magistrados;

b) **los oficiales primeros y demás empleados de secretaría**: constituyen el personal que secunda a los anteriores;

c) **el Ministerio Público Fiscal**: está integrado por los agentes fiscales o procuradores fiscales (llamados, simplemente, "fiscales"), quienes representan a la sociedad en los pleitos o causas en los que está comprometido el interés público, como, por ejemplo, aquellos que afectan al estado civil, al derecho de familia o a los asuntos criminales, y los concursos y quiebras (ver cap. VII).

d) **el Ministerio Público de Menores (o Ministerio Pupilar)**: está compuesto por los asesores de menores e incapaces, que deben intervenir necesariamente en los juicios en que sean partes interesadas un menor o un incapaz; su actuación es promiscua, o sea, conjunta con la de los representantes legales que aquéllos pudieran tener; los defensores de menores cuidan los intereses de estos últimos fuera del juicio;

e) **los defensores de pobres y ausentes**: tienen la función de representar en juicio a las personas carentes de recursos y a aquellas cuyo domicilio se desconoce;

f) **los ujieres y notificadores, y los oficiales de justicia**: a los primeros les compete practicar esta clase de diligencia (notificar), mientras que a los segundos, los jueces les encomiendan diligencias tales como embargos, secuestros, constataciones, inventarios, posesiones, clausuras, etc.; se encuentran facultados para requerir el auxilio de la fuerza pública y para hacer efectivas las órdenes de allanamiento autorizadas por el juzgado.

3,9. OTROS AUXILIARES

Colaboran con la justicia, sin depender de la administración pública, puesto que, generalmente, lo hacen por cuenta y cargo de las partes interesadas:

a) **los abogados o letrados**: su función requiere contar con título universitario y la inscripción en la matrícula o registro de cada jurisdicción judicial; su labor consiste en asesorar y patrocinar a las partes en los juicios, y en el desempeño de este rol, son asimilados a los magistrados en cuanto al respeto y a la consideración que se les deben guardar;

b) **los procuradores**: son profesionales habilitados para la representación en el juicio;

c) **los escribanos, peritos, intérpretes y martilleros**: designados en algunos casos, cumplen funciones especiales que se demandan para el mejor desarrollo de un proceso. Pueden ser oficiales, como el cuerpo médico forense.

3,10. LA MEDIACION OBLIGATORIA

En 1995, la ley 24.573 instituyó con carácter de obligatoria la **mediación previa a todo juicio**, con la salvedad de las causas penales; las fundadas en relaciones de familia (excepto los conflictos patrimoniales, para los que hay mediación familiar obligatoria), incapacidad y rehabilitación; aquellos casos en los que el Estado nacional o sus entidades descentralizadas sean parte; amparo; *habeas corpus*; medidas cautelares; diligencias preliminares; juicios sucesorios y voluntarios; concursos preventivos y quiebras, y aquellos que tramiten ante la justicia del trabajo. En este fuero se instauró la conciliación obligatoria.

La mediación será optativa en los procesos de ejecución y juicios de desalojo.

Para ser mediador, es necesario poseer título de abogado, adquirir la capacitación requerida y satisfacer las demás exigencias establecidas reglamentariamente (dto. 1.021/95).

IV. ACTOS PROCESALES

4,1. CONCEPTO

Como hemos señalado, el proceso está integrado por una sucesión de actos que se desarrollan en un orden determinado, desde el acto inicial —usualmente, la demanda— hasta el acto final por el cual se obtiene el cumplimiento de la sentencia definitiva.

Los actos procesales son actos jurídicos, que participan de los caracteres generales de éstos, pero cuyos elementos constitutivos ofrecen algunos matices diferenciales, derivados de su naturaleza y de su finalidad:

a) los sujetos legitimados para realizarlos son los jueces (actos de dirección del proceso, resoluciones, etc.), las partes (peticiones, declaraciones, etc.), y los demás auxiliares y funcionarios que hemos indicado al referirnos a los sujetos del proceso (ver pto. III, pág. 96), en cuanto actúan dentro del mismo;

b) la voluntad debe manifestarse válidamente, pero tiene prevalencia aquélla declarada de modo formal por sobre la real intención que anima a su autor;

c) su objeto es siempre una modificación en el estado jurídico del proceso, ya sea en su nacimiento, en su desarrollo o en su extinción;

d) están revestidos de ciertas formalidades que configuran un ritual dispuesto y ordenado por los códigos de procedimientos; en caso de que dicho ritual no sea observado, los actos serán nulos, y, por lo tanto, ineficaces;

e) entre las formalidades, cobran una importancia significativa las circunstancias de tiempo y de lugar, y, sobre todo, las primeras, porque condicionan no sólo la eficacia del acto, sino, frecuentemente, la suerte del proceso mismo.

4,2. CLASES

Las etapas fundamentales del proceso —nacimiento, desarrollo y extinción— permiten clasificar los actos según en cuál de ellas se realicen, o si tienen por finalidad el paso de una etapa a otra.

Además, dentro de cada etapa, los actos pueden tener por finalidad inmediata el ordenamiento, la reglamentación del proceso, o la comunicación entre las partes, entre sí o con el juez, y de estos sujetos con terceros.

El Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial de la Capital Federal, en el tít. III del libro I (Parte general), reglamenta los siguientes actos procesales: las actuaciones en general, los escritos, las audiencias, los expedientes, los oficios y los exhortos, las notificaciones, las vistas y los traslados, el tiempo en los actos procesales, las resoluciones judiciales y la nulidad de los actos procesales.

V. ACTOS DE REGLAMENTACION DEL PROCESO

5,1. TRASLADOS

Se denominan así los actos por los cuales se hace saber a una de las partes lo manifestado o peticionado por la otra.

Dichos actos constituyen un medio de comunicación entre las partes, que permite hacer efectivo el principio de contradicción procesal (ver pto. 2,2,e], pág. 94). Por ejemplo, si una parte inicia una demanda, debe darse traslado de ella a la contraparte, o sea, hacérsela conocer, con entrega de copias, para que ella pueda defenderse.

5,2. VISTAS

Implican un medio de comunicación entre las partes, análogo a los traslados, que se utiliza, por lo general, cuando la ejecución de un acto requerido por una de las partes precisa la conformidad de la otra, o cuando se formula un pedido con respecto al cual puede haber oposición.

El plazo para contestar vistas y traslados, salvo disposición en contrario de la ley, es de cinco días.

5,3. OFICIOS

Son comunicaciones libradas por el juzgado, que pueden ser dirigidas a otro juez, a un funcionario o a los particulares. Los oficios son fechados y encabezados en forma de carta o epístola, y llevan la firma del juez, la del secretario o, en algunos casos, la del letrado que interviene en el juicio, o la del síndico, en los concursos (ver cap. VII).

5,4. COMUNICACION ENTRE JUECES

Tradicionalmente, la comunicación entre jueces de distinta jurisdicción territorial se efectuaba por medio de exhortos o **cartas rogatorias**, en los que, a título de cortesía y con oferta de reciprocidad, se solicitaba determinada medida, por respeto a la jurisdicción territorial del juez exhortado.

A partir de la sanción de la llamada "ley convenio" 22.172, de 1980, las comunicaciones entre tales jueces se realizan dentro del país, directamente, por oficio, y sin distinción de grado o clase, siempre que, en principio, ejerzan la misma competencia en razón de la materia.

No es necesaria la comunicación por oficio al tribunal local para practicar notificaciones, citaciones o intimaciones, o para efectuar pedidos de informes; tampoco es indispensable la comunicación por oficio al tribunal local, cuando se trate de cumplir resoluciones o sentencias que deban inscribirse en los registros o en las reparticiones públicas de otra jurisdicción territorial.

La totalidad de las provincias argentinas adhirió al régimen de la ley 22.172.

5,5. MANDAMIENTOS

Consisten en una orden escrita firmada por el juez, mediante la cual se dispone que un funcionario —generalmente, el oficial de justicia— ejecute determinada dirigencia fuera del recinto del juzgado.

Los mandamientos pueden tener diversas finalidades, como, por ejemplo:

a) trabar embargo preventivo sobre bienes del demandado;

b) intimar al pago, al embargo y a la citación de remate en el juicio ejecutivo;

c) practicar el secuestro de algún bien;

d) efectuar la constatación del estado de alguna cosa o lugar;

e) poner al martillero designado en posesión de los bienes a rematar;

f) poner en funciones al interventor judicial en alguna empresa;

g) proceder al desalojo o al deshaucio de los ocupantes de una finca, en cuyo caso especial esta acción recibe el nombre de "lanzamiento".

Se incluye en los mandamientos la autorización al funcionario encargado de ejecutarlos, para allanar domicilios en caso de resistencia y para requerir el auxilio de la fuerza pública, así como también permiten al funcionario habilitar días, horas y lugares inhábiles, de ser necesario.

5,6. NOTIFICACIONES

Son los medios por los cuales una persona queda legalmente impuesta de un acto procesal, sin que le sea dado alegar luego de ello su desconocimiento. Existen diversas clases, que se explicarán a continuación.

5,6,1. Personales

El propio interesado se notifica, haciéndolo constar mediante una nota firmada en el expediente, al pie de una diligencia extendida por el oficial primero.

5,6,2. Por nota (o automáticas)

Para evitar demoras en el trámite de los juicios, las resoluciones judiciales quedan notificadas de manera automática (salvo los casos en que expresamente se exige otra forma de notificación), en días determinados. El Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial de la Nación establece la notificación por nota los martes y los viernes, o el siguiente día hábil, si alguno de ellos fuese feriado.

Con un ejemplo, podemos aclarar este último concepto: si el juez dicta una resolución el miércoles 19, el viernes siguiente, o sea, el 21, las partes quedan notificadas automáticamente de la resolución, aunque no hayan visto el expediente ni hayan concurrido al juzgado, salvo que el compareciente deje constancia de su presencia —en el libro habilitado al efecto— y de que no pudo consultar el expediente.

Claro está que ciertas resoluciones importantes —como la que dispone el traslado de la demanda, la apertura a prueba, la sentencia, etc.— deben notificarse por medios más certeros, ya sea personalmente o por cédula.

5,6,3. Tácitas

Tienen lugar cuando una de las partes retira el expediente bajo recibo, en cuyo caso el hecho importará la notificación tácita de todas las resoluciones que contiene (art. 134, Código de Procedimientos).

También se verifican cuando alguna de las partes realiza un acto que supone necesariamente el conocimiento de una resolución anterior.

5,6,4. Por cédula

Consisten en un documento por duplicado que contiene los siguientes elementos:

a) los nombres de la persona a notificar, su domicilio y el carácter de éste (si es domicilio real o constituido);

b) la mención del juicio en el que se practica la notificación;

c) la transcripción de la resolución o de su parte pertinente;

d) el objeto de la notificación, si no deviniere de la propia resolución;

e) un detalle de las copias de escritos o documentos que se acompañan, en su caso.

Salvo situaciones excepcionales, las cédulas son firmadas por el letrado patrocinante y presentadas en secretaría, desde donde son enviadas a la oficina de notificaciones. En el concurso, el síndico también está facultado para firmarlas (ver cap. VII).

El notificador debe concurrir al domicilio indicado en la cédula y entregar el duplicado al interesado o a otra persona de ese lugar (en algunos casos, dejarlo a un vecino, o fijarlo en la puerta de acceso); el original, con la constancia de la notificación suscripta por el funcionario, es devuelto al juzgado y agregado al expediente, para comprobación.

5,6,5. Por oficio

Ciertos funcionarios pueden ser notificados mediante oficio.

5,6,6. Por telegrama

A solicitud de parte interesada, puede notificarse, por telegrama colacionado o recomendado, la citación para testigos, peritos, audiencias de conciliación, etc., o la constitución, modificación o levantamiento de medidas precautorias.

5,6,7. Por edictos

Estas notificaciones tienen lugar cuando se trata de personas inciertas (por ejemplo, los herederos de fulano de tal) o cuyo domicilio se ignore. Se publican a manera de avisos en el Boletín Oficial y en otro diario designado por el juez.

5,6,8. Por radiodifusión

En los casos en que corresponda citación por edictos, el juez podrá ordenar que éstos se anuncien por radiodifusión, a través de una emisora oficial y de las que determine la reglamentación. El cumplimiento de la diligencia se acreditará agregando al expediente la certificación emanada de la empresa radiodifusora.

5,7. RESOLUCIONES JUDICIALES

Se trata de actos procesales que, por su importancia, merecen ser estudiados en párrafos aparte:

— Las **providencias simples** se denominan también "de mero trámite", y, si bien tienden al desarrollo del proceso, no requieren formalidad ni sustanciación algunas; un ejemplo de ello es cuando se acompaña un documento, y el juzgado provee "agréguese" o "hágase saber". Deben llevar indicación de lugar, fecha, y firma del juez o del secretario.

— Las **sentencias interlocutorias** son las que resuelven cuestiones planteadas durante el desarrollo del proceso; deben ser fundadas y contener decisión expresa, positiva y precisa sobre el particular.

— Las **sentencias homologatorias** son las que aprueban o dan fuerza legal a ciertos acuerdos o convenios celebrados entre las partes.

— La **sentencia definitiva** es la que pone fin al proceso en la primera instancia (si es apelable, el Tribunal Superior habrá de dictar nueva sentencia, de segunda o ulterior instancia).

VI. EXPEDIENTES

6,1. CONCEPTO

En sentido forense, se denomina "expediente" el conjunto de actuaciones escritas, producidas en un mismo asunto, reunidas en un cuerpo o legajo. Dicho conjunto suele ser, también, genéricamente llamado "los autos", y, en el proceso penal, "la causa".

Un expediente se integra con los escritos, actas, informes y demás documentos agregados o glosados ordenadamente; la acción de extraerlos se denomina "desglose".

Cada una de las hojas de un expediente se conoce como "foja", la que se individualiza de las demás mediante un número correlativo, llamado "foliatura"; la última foja debe corresponder siempre a la actuación más reciente.

Nos parece interesante transcribir, por su notable fuerza descriptiva, la primera estrofa de un popular soneto anónimo, que define así al expediente judicial: "Carne de ley/en cuerpo de mil fojas,/que en el papel sellado de tu entraña,/das vida procesal, entre otras cosas,/a sucesiones, pleitos y demandas".

6,2. COMPAGINACION

Se encuentra prevista en el reglamento para la justicia nacional, aprobado por acordada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Dicho reglamento dispone que los expedientes serán compaginados en cuerpos que no excedan las doscientas fojas, salvo en los casos en que tal límite obligara a dividir escritos o documentos que constituyan una sola pieza.

Los expedientes se llevarán bien cosidos y foliados, con exclusión de broches metálicos, y actuarán provistos de carátula (o sea, una tapa de cartulina), en la que se indicarán el nombre de las partes, la naturaleza del juicio, el tomo y el folio de su registro, y el año de su iniciación.

Cuando los litigantes fuesen más de uno por parte, la carátula podrá limitarse al nombre del primero de ellos, con el agregado "y otros" (art. 54 del reglamento citado).

Los documentos deben ser glosados a los autos, de modo que sean legibles en su totalidad.

A fin de facilitar la actividad procesal de las partes, los escritos y actuaciones relacionados con las pruebas suelen dispensarse en cuadernos separados; una vez vencido el término respectivo, estos últimos son agregados al expediente principal.

6,3. ACTAS

Las actas judiciales son la relación escrita y, por lo general, extractada de los hechos que se desarrollan en una audiencia, un juicio verbal o una junta, a fin de que consten en lo sucesivo.

Asimismo, se considera un acta el documento donde se ha extendido dicha diligencia.

El Código de Procedimientos trata acerca del contenido de las actas, al referirse a las audiencias, de las que el secretario levantará acta haciendo una relación abreviada de lo ocurrido y de lo expresado por las partes.

6,4. AUDIENCIAS

Son el acto por el cual se reciben las exposiciones verbales de las partes, los testigos, los peritos, los intérpretes, etc., las que, como se ha dicho, se harán constar en las actas respectivas.

Serán públicas, a menos que los jueces o tribunales, atendiendo a las circunstancias del caso, dispusieren lo contrario mediante resolución fundada.

Según el reglamento para la justicia en lo civil de la Capital Federal, en las actas que se extienden —sea para la declaración de testigos, la absolución de posiciones o los juicios verbales en general— se asentarán el nombre y el apellido de las personas que concurren a las audiencias, y, en letras mayúsculas, los del testigo o absolventes, así como también, el número de las preguntas que contestan.

Asimismo, se indicará expresamente la foja en que se encuentran agregados el interrogatorio o el pliego de posiciones.

6,5. VERSION TAQUIGRAFICA O IMPRESION FONOGRAFICA

Conforme al art. 126 del Código de Procedimientos, a pedido de parte, a costa de ella y sin recurso alguno, podrá ordenarse que se tome versión taquigráfica de lo ocurrido o que se registre por cualquier otro medio técnico, siempre que se solicitare con anticipación suficiente. Las partes podrán pedir copia carbónica del acta que firmarán todos los concurrentes y el secretario.

6,6. PRESTAMO

Los expedientes únicamente podrán ser retirados de la secretaría bajo la responsabilidad de los abogados, apoderados, peritos o escribanos, en los siguientes casos (art. 127, Código de Procedimientos):

1. Para alegar de bien probado.
2. Para practicar liquidaciones y pericias; partición de bienes sucesorios; operaciones de contabilidad; verificación y graduación de créditos; mensura y deslinde; división de bienes comunes; cotejo de documentos y redacción de escrituras públicas.

3. Cuando el juez lo dispusiere por resolución fundada.

Los expedientes deben ser devueltos en el plazo previsto. En caso de ser retenidos, se podrá ordenar su secuestro con la fuerza pública, sin perjuicio de remitir los antecedentes a la justicia penal por si se hubiere configurado delito.

Comprobada la pérdida de un expediente, se procede a su **reconstrucción**, a cuyo efecto el art. 129 del Código de Procedimientos fija las pautas necesarias.

Si la pérdida es imputable a algún profesional, este último será pasible de multa, sin perjuicio de sus responsabilidades civil o penal.

VII. ESCRITOS

7,1. FORMAS

De acuerdo con el sistema procesal que predomina en nuestro país (salvo el caso de las audiencias juntas o "juicios verbales"), las partes deben formular sus peticiones por medio de escritos, que se redactan en papel "fuerte" de tamaño oficio y con veinticinco renglones de rayado.

Los escritos deben ser redactados en idioma nacional, estar extendidos en tinta negra y guardar estilo, ya que los que no guarden las formas pertinentes pueden ser devueltos por el juzgado.

La fecha, la hora y las demás circunstancias en que es presentado un escrito (por ejemplo, si lleva copias y firmas de letrado) se hacen constar en una atestación puesta al pie del mismo, denominada "cargo", que debe estar firmada por el secretario.

7,2. CONTENIDO

En todo escrito se distinguen las siguientes partes:

1. La suma, o sea, un resumen del contenido del escrito, que figura en su parte superior.
2. El encabezamiento, esto es, el nombre, el domicilio del peticionante, la aclaración de si el escrito se efectúa por derecho público o por representación, y el nombre o la carátula del expediente (suele decirse "de los autos") en que es presentado.
3. El cuerpo del escrito, donde se desarrollan los hechos o los derechos de su contenido.

4. El petitorio, es decir, el resumen de lo que se solicita. El escrito termina con la fórmula "Será justicia", que es tradicional y característica del estilo forense. Luego siguen las firmas de las partes y de los profesionales, si los hubiera; estos últimos deben aclarar su firma con un sello o en forma similar.

7,3. COPIAS

De todo escrito de que deba darse conocimiento a la otra parte —como en las vistas o traslados— se acompañarán tantas copias firmadas como partes interesadas intervengan. En caso de omisión no subsanada dentro del día siguiente, según el Código de Procedimientos de la Nación, se tendrá por no presentado el escrito, que se devolverá al interesado.

No será obligatorio acompañar copias de documentos cuya reproducción fuese dificultada por su número, su extensión o cualquier otra razón atendible.

Cuando con una cuenta se acompañaren **libros**, **recibos** o **comprobantes**, bastará que éstos se presenten numerados y se depositen en la secretaría para que las partes interesadas puedan consultarlos.

Los **expedientes administrativos** se agregarán sin exigirse copias.

Cuando se presenten documentos en **idioma extranjero**, deberá acompañarse su traducción, realizada por traductor público matriculado.

VIII. LUGAR DE LOS ACTOS PROCESALES

8,1. REGLA GENERAL

Usualmente, los actos procesales se efectúan en la sede del juzgado ante el cual tramitan las actuaciones.

Este principio reconoce algunas excepciones, entre las que se pueden señalar las siguientes:

a) las diligencias que deben realizarse fuera de la jurisdicción territorial del juzgado y que deben ser delegadas a otros jueces;

b) los actos que, aun dentro de su ámbito territorial, llevan a cabo los oficiales de justicia fuera del recinto del juzgado, como el diligenciamiento de mandamientos de embargo en el domicilio del deudor o el secuestro de un vehículo en la vía pública;

c) las notificaciones que se practican en el domicilio de los litigantes, o de los testigos, peritos, y otros funcionarios y auxiliares, generalmente, por cédula, y, de modo excepcional, por otros medios. Tales notificaciones se verifican en el domicilio real, o bien, en su caso, en el domicilio constituido.

8,2. CONSTITUCION DE DOMICILIO

Toda persona que litigue por su propio derecho o en representación de un tercero deberá constituir domicilio legal, dentro del perímetro de la ciudad que sea asiento del respectivo juzgado o tribunal. Esta obligación debe cumplirse en el primer escrito o actuación, y en su defecto, se podrá tener por constituido el domicilio en los estrados del mismo juzgado (caso previsto por el art. 88, inc. 7, de la ley 24.522 de concursos y quiebras).

En dicho domicilio constituido, también llamado "*ad litem*", deben practicarse las notificaciones por cédula que correspondan en lo sucesivo.

IX. EL TIEMPO EN LOS ACTOS PROCESALES

9,1. PLAZOS

Se denominan "plazos" o "términos judiciales" el tiempo hábil para el cumplimiento de los actos procesales. Salvo caso especial, su régimen se ajusta a las siguientes reglas:

a) **sólo se cuentan los días hábiles**: la reglamentación establece qué días no lo son; ejemplos de esto son los feriados nacionales, los días no laborables para la administración pública y los denominados "de feria judicial", como ocurre en enero;

b) **se cuentan los días completos**: de esa manera, no se computa entre ellos el día de la notificación (sino que comienzan a correr desde el día siguiente a ésta), y el plazo puede cumplirse hasta las veinticuatro horas de la fecha del vencimiento.

En el caso de presentación de escritos, como el horario de los tribunales es muy limitado, y como dichos escritos no pueden ser recibidos a deshora, los litigantes pueden llevarla a cabo hasta las dos primeras horas del despacho del siguiente día hábil.

9,2. CLASIFICACION

A continuación, se enumerarán las distintas clases de términos:

a) **prorrogables**: son los plazos que pueden ser extendidos por las partes;

b) **improrrogables**: son los que no pueden ser extendidos;

c) **perentorios**: son aquellos que, sólo por el transcurso del tiempo, y sin necesidad de petición ni resolución algunas, quedan definitivamente concluidos, de modo que el acto no puede realizarse en el futuro;

d) **individuales**: son los plazos que corren por separado para cada parte;

e) **comunes**: son los que se computan conjuntamente para todos los litigantes y se cuentan a partir de la última notificación, como en el caso del término de prueba, que es común.

9,3. INTERRUPCION

Los jueces y los tribunales deberán declarar la interrupción o la suspensión de los plazos, cuando circunstancias de fuerza mayor o causas graves hicieren imposible la realización del acto pendiente.

La diferencia entre **interrupción** y **suspensión** consiste en que, si sobreviene un hecho interruptivo, comienza a contarse un nuevo plazo; en cambio, cuando se verifica una situación suspensiva, al reanudarse los términos, se cuenta el tiempo transcurrido antes de la suspensión.

9,4. SUSPENSION

Este hecho puede tener lugar por decisión judicial de carácter general, como en los casos de huelgas, paros de transportes u otros conflictos, en cuya circunstancia, un tribunal superior declara suspendidos los términos judiciales.

En una situación particular, también se suspenderá el plazo a pedido de una de las partes; por ejemplo, si se corre un traslado sin acompañarse las copias, el interesado puede pedir la suspensión del término hasta que se cumpla con ese requisito.

Asimismo, es posible para las partes pedir la suspensión de los términos de común acuerdo. Los apoderados no pueden hacerlo por más de veinte días sin acreditar la conformidad de sus mandantes.

9,5. HABILITACION

En casos urgentes, los jueces pueden habilitar días y horas inhábiles para realizar actos cuya demora podría tornarlos ineficaces y/u originar perjuicios evidentes a las partes.

La habilitación puede ser expresa (a pedido de parte o de oficio), o bien, tácita, pues la diligencia comenzada en día y en hora hábiles puede llevarse hasta su fin en tiempo inhábil, sin necesidad de que se decrete la habilitación.

X. DIVERSAS CLASES DE PROCESOS

10,1. CLASIFICACION

Como lo adelantáramos en el pto. II (pág. 94), existen diferentes clases de procesos; en primer lugar, debe distinguirse el proceso penal del proceso civil (en sentido amplio, comprensivo de lo civil, comercial, laboral, etc.).

A su vez, los procesos civiles pueden ser:

a) contenciosos (o contradictorios);

b) universales;

c) arbitrales;

d) voluntarios.

Los procesos contenciosos pueden ser de conocimiento, de ejecución y especiales; por su parte, los de conocimiento se dividen en ordinario, sumario y sumarísimo.

La clasificación de los procesos civiles, para facilitar las nociones que daremos de los más usuales, puede resumirse en el siguiente cuadro:

Procesos civiles y comerciales	*Contenciosos o contradictorios*	De conocimiento	Ordinario Sumario Sumarísimo
		De ejecución	Ejecución de sentencia Juicio ejecutivo Ejecuciones especiales
		Especiales	Interdictos y acciones posesorias Declaración de incapacidad y de inhabilitación Alimentos y litis-expensas Rendición de cuentas Mensura y deslinde División de cosas comunes Desalojo
	Universales	Concursos Procesos sucesorios	
	Arbitrales	Juicio arbitral Juicio de amigables componedores Pericia arbitral	
	Voluntarios	Autorización para contraer matrimonio Tutela y curatela Copia y renovación de títulos Autorización para comparecer en juicio y ejercer actos jurídicos Examen de los libros por el socio Reconocimiento, adquisición y venta de mercaderías	

10,2. PROCESO ORDINARIO

10,2,1. Concepto

Es el más importante de los procesos de conocimiento. Se denomina de este modo ("ordinario") porque sus normas se aplican a todos los procesos que no tengan previsto otro procedimiento.

También se lo llama "juicio ordinario".

10,2,2. Etapas que comprende

El juicio ordinario está integrado por la demanda, que le da origen, la citación y el emplazamiento del demandado, la contestación de la demanda (y la reconvención o "contrademanda", si la hubiere), la prueba, los alegatos y la sentencia.

Pueden haber, además, excepciones previas, incidentes, medidas precautorias, etcétera.

10,2,3. Demanda

Es el escrito en el cual el actor expone sus pretensiones; debe contener:

1. El nombre y el domicilio del demandante.
2. El nombre y el domicilio del demandado.
3. La cosa demandada, designándola con toda exactitud.
4. Los hechos en que se funda, explicados con claridad.
5. El derecho expuesto sucintamente (evitando repeticiones innecesarias).
6. La petición en términos claros y positivos.

Debe acompañarse con la demanda **toda la prueba documental**, pues luego sólo podrán agregarse documentos de fecha posterior (o bajo juramento o afirmación de no haberse tenido antes conocimiento de ellos).

10,2,4. Citación del demandado

Debe correrse traslado de la demanda al demandado, con las copias respectivas, y notificársele, por medio de cédula, que se diligenciará en su domicilio. Si viviera fuera de la jurisdicción del juzgado, la notificación se hará por exhorto.

El término para contestar es de quince días, pero el plazo podrá ampliarse en relación con la distancia, a razón de un día por cada doscientos kilómetros o fracción mayor de cien.

10,2,5. Excepciones previas

Se denominan así ciertas defensas que, por su naturaleza, hacen innecesario proseguir el juicio o impiden seguirlo ante el juzgado donde está iniciado. Por lo tanto, deben ser opuestas antes de contestar la demanda, y resueltas con prioridad a toda otra cuestión, de donde reciben el nombre de "previas". También se las llama "previo y especial pronunciamiento".

Así ocurre, por ejemplo, si se alega que el juez es incompetente (por razón de la materia o de la jurisdicción territorial).

10,2,6. Contestación de demanda

El demandado debe contestar la demanda en el plazo establecido (con la ampliación que corresponda por razón de la distancia) y debe oponer todas las excepciones o defensas previas.

(Además, tendrá que reconocer o negar categóricamente cada uno de los hechos expuestos en la demanda, así como la autenticidad de los documentos acompañados;) su silencio, o su respuesta evasiva o negativa, meramente general, podrán ser considerados como reconocimiento de la verdad de los hechos pertinentes. También deberá especificar con claridad los hechos que alegue como fundamento de su defensa y observar los demás recaudos exigidos en la demanda.

10,2,7. Reconvención

El demandado, en el mismo escrito de contestación, puede deducir reconvención, o sea, una demanda contra el actor; ésta debe contener todos los requisitos de la demanda, y de ella se dará traslado al actor, que pasa, así, a ser reconvenido y debe contestarla como cualquier demandado.

10,2,8. Prueba

Nos ocupamos especialmente de este tema en la parte **B** (pág. 131).

10,3. CONCLUSION DEL PROCESO ORDINARIO

10,3,1. Agregación de la prueba

Producida toda la prueba, el juzgado mandará agregar los respectivos cuadernos y ordenará certificar por el secretario sobre las que se hubieren producido.

10,3,2. Alegatos

Cumplidos los trámites mencionados en el punto anterior, el secretario entregará el expediente a los letrados de acuerdo con su orden (primero, al del actor, y luego, al del demandado), por el plazo de seis días a cada uno, para que presenten, si lo creyeren conveniente, un escrito conocido como "alegato", cuya finalidad es destacar el mérito de las pruebas producidas.

10,3,3. Llamamiento de autos

Se denomina así a una resolución del juez, por la cual queda cerrada toda discusión entre las partes, además de que no pueden presentarse más escritos ni producirse más pruebas, sino las que el juez dispusiere de oficio "para mejor proveer".

Una vez firme esta providencia, el expediente queda en condiciones para que sea dictada sentencia.

10,3,4. Sentencia

Es el medio normal de terminación de todo proceso contradictorio.

La sentencia debe contener el lugar y la fecha, los nombres y apellidos de las partes, la relación sucinta de las cuestiones que constituyen el objeto del juicio (todo lo cual se denomina "resultandos"); asimismo, la consideración por separado de las referidas cuestiones, los fundamentos y la aplicación de la ley (lo que es llamado "considerandos" de la sentencia), y, finalmente, la parte dispositiva, o sea, la decisión expresa, positiva y precisa del derecho de los litigantes, condenando o resolviendo, en todo o en parte, y pronunciándose sobre las **costas**, esto es, quién debe hacerse cargo de los gastos de sellados y los honorarios de abogados, procuradores, peritos, etcétera.

10,3,5. Ejecución de sentencia

Los procedimientos de ejecución de sentencia son análogos a los del juicio ejecutivo, motivo por el cual nos remitimos a lo que explicaremos en el pto. 10,6 (pág. 118).

10,4. PROCESO SUMARIO

10,4,1. Fundamentos

Se trata de un proceso estructurado con el fin de obtener la celeridad de los trámites, mediante la abreviación de los términos, y la limitación o la supresión de los debates, sin menoscabo del derecho de defensa.

10,4,2. Modalidades

En el proceso sumario, no es procedente la recusación sin causa; la prueba debe ofrecerse con los escritos de demanda y contestación, y el término para contestar la demanda es de sólo diez días; asimismo, el número de testigos no podrá exceder los cinco por cada parte, la prueba pericial se llevará a cabo mediante un perito único designado de oficio, y se encuentran limitadas las resoluciones apelables.

10,4,3. Casos en que se aplica

El procedimiento sumario se aplica a los procesos de conocimiento en los que el valor cuestionado exceda los $ 257,18 y no supere los $ 4.179,22.

Además, cualquiera sea su monto, se rigen por juicio sumario, entre otras, las siguientes controversias:

a) pago por consignación;

b) división de condominio;

c) cuestiones relativas a la propiedad horizontal;

d) cobro de medianería;

e) escrituración;

f) de dar cantidades de cosas, o valores mobiliarios o de dar cosas muebles ciertas y determinadas;

g) suspensión del ejercicio de la patria potestad, y suspensión y remoción de tutores y curadores;

h) cancelación de hipoteca y de prenda;

i) juicio de desalojo.

10,5. PROCESO SUMARISIMO

Se trata de un juicio de trámite aun más simple y abreviado, cuya aplicación ha sido prevista especialmente para reclamar contra un acto u omisión de un particular que lesione algún derecho o alguna garantía constitucionales (arts. 321 y 498, Código de Procedimientos de la Nación), y para los interdictos, o sea, procedimientos destinados a obtener la protección de la tenencia de la propiedad; entre ellos se incluyen los de adquirir, retener y recuperar la posesión, o impedir una obra nueva. El proceso sumarísimo se prevé también para los trámites relacionados con la modificación, el cambio o la adición de nombre.

10,6. JUICIO EJECUTIVO

10,6,1. Concepto

Hemos visto que una sentencia de condena dictada en un juicio de conocimiento, que se encuentre firme, puede ser ejecutada, en forma coactiva sobre los bienes del deudor, mediante el procedimiento de ejecución de sentencia.

Del mismo modo, el juicio ejecutivo tiene por finalidad obtener de manera compulsiva el pago de cantidades de dinero que constan, no ya en una sentencia judicial, sino en determinados documentos, que revisten la calidad de "**título ejecutivo**".

Por lo tanto, existen una analogía y un cierto paralelismo entre los trámites de la ejecución de sentencia y los del título ejecutivo. En la primera, se parte de un título ejecutable, la **sentencia** constituida a través de todo un proceso de conocimiento. En el juicio ejecutivo, ya el **título** mismo contiene la obligación de pagar suma líquida y exigible, de modo que no hace falta realizar todos los trámites del juicio de conocimiento, sino, más bien, los que son necesarios para hacer efectivo el pago de dicha suma. Por esta razón, el proceso es expeditivo y rápido, los términos son breves, y los recursos y las defensas, limitados.

10,6,2. Clases

Entre los títulos que, según el Código de Procedimientos, traen aparejada ejecución, es decir, son ejecutables, se cuentan los siguientes:

1. El instrumento público presentado en forma.
2. El instrumento privado reconocido por el obligado, o cuya firma está certificada por escribano y registrada en el protocolo.
3. La confesión de deuda líquida y exigible.
4. La cuenta aprobada o reconocida mediante el procedimiento de la preparación de la vía ejecutiva. Esta se obtiene citando al deudor para que comparezca a reconocer la firma, bajo apercibimiento de tenerlo por confeso si no se presenta; si comparece y la desconoce, se la puede hacer reconocer por perito, y si resulta auténtica, no sólo queda habilitada la vía ejecutiva, sino que el deudor se hace pasible de una multa igual al 30 % del monto de la deuda.
5. Las letras de cambio, la factura de crédito, los vales o los pagarés, el cheque y la constancia del saldo deudor en cuenta corriente bancaria, cuando tu-

vieren fuerza ejecutiva, de conformidad con las disposiciones del Código de Comercio o ley especial.

6. El crédito por alquileres o arrendamiento de inmuebles. En esta circunstancia, también puede prepararse la vía ejecutiva, intimando al demandado para que manifieste si es locatario o arrendatario, y, en caso afirmativo, para que exhiba el último recibo; en caso de silencio, se le tendrá por reconocido dicho carácter, y si la negativa es maliciosa y se la probare sumariamente, se habilitará la vía ejecutiva y se le impondrá al demandado una multa de hasta el 30 % de la deuda.

7. Los créditos por expensas comunes de edificios sujetos al régimen de propiedad horizontal y los demás documentos cuya fuerza ejecutiva sea reconocida por la ley y que no tuvieren un procedimiento especial.

10,6,3. Procedimiento

Presentada la demanda, si el juez considera que el título es apto, libra un mandamiento, a fin de que se **intime** al demandado al pago del capital reclamado, con más una suma estimada, suficiente para responder a intereses y costas.

En caso de no hacerse efectivo el pago, se trabará embargo sobre los bienes del deudor, en forma análoga a la que se sigue en el embargo preventivo.

La intimación de pago supone para el deudor la citación de remate, o sea, su emplazamiento para que dentro del plazo de cinco días oponga, si la tuviere, alguna de las defensas o excepciones que el Código Procesal le autoriza a oponer. A tal efecto, se le deberá entregar copia de la diligencia, del escrito de iniciación y de los documentos acompañados.

Las **excepciones** admisibles no se refieren a la causa u origen de la deuda documentada en el título ejecutivo, sino a la incompetencia del juzgado, a la falsedad del título mismo (si fuere falso), a su inhabilidad (si se pretende accionar con un documento que no es título ejecutivo), a la prescripción, al pago documentado —total o parcial—, a la compensación o a otro hecho extintivo del crédito.

De las excepciones, en caso de ser admisibles, se dará traslado por cinco días al ejecutante, y si se hubieren ofrecido pruebas, el juez acordará un breve plazo para producirlas.

La sentencia, denominada "de trance y remate", sólo podrá determinar que se lleve adelante la ejecución, en todo o en parte, o su rechazo.

Cualquiera sea la sentencia que recaiga en el juicio ejecutivo, el ejecutante o el ejecutado podrán promover juicio ordinario posterior, en el que se debatirán las defensas que no fueren admisibles en el juicio ejecutivo.

10,6,4. Cumplimiento de la sentencia de remate

Si lo embargado fuere dinero, se practicará liquidación del capital, los intereses y las costas; aprobada la misma, se hará pago inmediato al actor del importe que de ella resulte.

Si se tratara de bienes muebles o inmuebles, se procederá a su remate, y de su producido líquido se pagará al acreedor.

10,6,5. Ejecuciones especiales

Mediante un proceso similar al del juicio ejecutivo, tramitan otras ejecuciones previstas expresamente en el Código de Procedimientos o en leyes especiales; entre dichas ejecuciones, pueden citarse:

a) la ejecución hipotecaria;

b) la ejecución prendaria, ya sea prenda común o con registro;

c) diversas ejecuciones comerciales, relativas al contrato de transporte terrestre y marítimo;

d) las ejecuciones fiscales.

10,7. JUICIO DE DESALOJO

De acuerdo con lo establecido en el Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial de la Nación, la acción de desalojo de inmuebles urbanos o rurales se sustanciará por el procedimiento del juicio sumario, del que nos hemos ocupado en el pto. 10,4 (pág. 116).

Dicha acción puede dirigirse contra el locatario, sublocatario, tenedor precario, intruso o cualquier otro ocupante cuya obligación de restituir o entregar un inmueble sea exigible.

Se admite la **condena** de futuro, de modo que la demanda de desalojo puede interponerse antes del vencimiento del plazo para la restitución del bien, pero la sentencia que ordena la desocupación podrá cumplirse recién una vez vencido dicho plazo.

10,8. PROCESOS ESPECIALES

En el Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial de la Nación, se encuentran legislados algunos otros juicios cuya tramitación está sometida a reglas particulares, como los de declaración de incapacidad (demencia, sordomudez), de alimentos y litis-expensas, de rendición de cuentas, de mensura y deslinde, y de división de cosas comunes (ver cuadro en el pto. 10,1, pág. 112).

En el Código de Procedimientos de la Provincia de Buenos Aires, se incluyen también reglas destinadas a los juicios para la adquisición del dominio por usurpación, declaración de inconstitucionalidad y conflicto de poderes.

Están legislados, además, el proceso arbitral, el juicio pericial, los procesos voluntarios —como la autorización para contraer matrimonio—, etcétera.

10,9. PROCESOS UNIVERSALES

10,9,1. Concepto

Reciben ese nombre aquellos juicios que afectan a la totalidad del patrimonio de una persona y que, por lo tanto, no pueden repetirse ni desdoblarse, de modo que ejercen lo que se denomina "fuero de atracción", esto es, hacen que todos los juicios seguidos contra el interesado deban concentrarse ante el juzgado donde se tramita el juicio universal.

10,9,2. Clases

Pertenecen a esta categoría los juicios sucesorios (intestado o testamentario) y los concursos previstos en el dto.-ley 19.551/72.

10,10. PROCESOS SUCESORIOS

10,10,1. Concepto

Aunque en la práctica se los denomina así, se trata de un proceso voluntario y no contradictorio, cuya finalidad es la siguiente:

a) determinar la calidad de los herederos;

b) establecer los bienes y deudas que forman el activo y el pasivo de la sucesión;

c) distribuir entre los herederos el remanente que resultare una vez pagadas las deudas.

10,10,2. Clases

Como es sabido, las sucesiones pueden ser legítimas, testamentarias o vacantes.

A cada una de ellas le corresponden trámites especiales, pero también existen etapas comunes a todos los juicios sucesorios, como la iniciación, la individualización de los herederos, la determinación del haber sucesorio, el pago del impuesto a la herencia, etcétera.

La sucesión forma, entre los herederos, una comunidad de bienes semejante al condominio, a la que se pone fin mediante la partición de los bienes. Esta última podrá hacerse privadamente, si todos los herederos son capaces; si algún heredero es incapaz, resulta obligatoria la partición judicial.

Previo pago del impuesto sucesorio, se entregarán a los herederos los instrumentos judiciales conocidos como "hijuelas", donde figuran los bienes que se les adjudican. Si se trata de bienes inmuebles, la transmisión hereditaria debe inscribirse en el Registro de la Propiedad.

10,11. MEDIDAS CAUTELARES

10,11,1. Concepto

También denominadas "medidas precautorias", las medidas cautelares tienen por finalidad evitar que durante el transcurso del juicio, o aun antes de que éste se inicie, una de las partes modifique la situación de hecho en que se encuentra una cosa, disponga de ella, la dañe o enajene sus bienes para burlar la acción del acreedor.

Las más importantes son el embargo preventivo, la inhibición, la anotación de litis y la prohibición de innovar.

10,11,2. Embargo preventivo

Puede obtenerse cuando el crédito reclamado está justificado con instrumento público o privado, pero al estar reconocida o "abonada" la firma por dos testigos, en contrato bilateral, en los libros de comercio o en títulos de crédito debidamente protestados, o cuando, al encontrarse la deuda sujeta a condición o plazo, el acreedor

justifique de manera sumaria que el acreedor trata de enajenar sus bienes, ocultarlos, etcétera.

En tales casos, y previa caución (o garantía) que el peticionante debe prestar a satisfacción del juzgado, éste ordenará hacer efectivo el embargo sobre bienes del deudor, a cuyo efecto libra una orden denominada "mandamiento", que es diligenciada por un funcionario llamado "oficial de justicia"; este último se encuentra autorizado para hacer uso de la fuerza pública y allanar el domicilio del deudor si hubiera resistencia.

Los bienes embargados pueden quedar depositados en poder del mismo deudor, pero él será responsable por su conservación y será pasible, en caso contrario, de las sanciones penales correspondientes. Como es sabido, algunos bienes son **inembargables**.

10,11,3. Inhibición general de bienes

En todos los casos en que, si el embargo tuviera lugar, no se conocieran bienes del deudor, podrá solicitarse contra éste la inhibición general de vender o gravar sus bienes, medida ésta que se hace efectiva anotándola en el Registro de la Propiedad de la Capital Federal o de la provincia donde interese.

10,11,4. Otras medidas

Puede solicitarse, en algunos casos, la **anotación de litis**, mediante la cual se anota la existencia del juicio en el Registro de la Propiedad con respecto a determinado bien; asimismo, la prohibición de innovar o la de contratar, el secuestro de bienes, la intervención judicial de sociedades, etcétera.

XI. FORMAS DE TERMINACION DEL PROCESO

Normalmente, el juicio termina con la **sentencia**. Sin embargo, existen otros modos anormales que le ponen fin, tema que desarrollaremos a continuación.

11,1. DESISTIMIENTO

Tiene lugar cuando el actor desiste de su acción; puede o no desistir de su **derecho**. En este último caso, no podrá iniciar nuevamente el juicio.

11,2. ALLANAMIENTO

Es el acto mediante el cual una parte, por lo general, el demandado, reconoce y acepta las pretensiones de la otra, de modo que se hace innecesario cumplir otras etapas del juicio y se dicta sentencia de inmediato.

11,3. TRANSACCION

Es un acuerdo por el cual las partes ponen fin al litigio, formulándose concesiones recíprocas; la transacción debe ser homologada por el juez.

11,4. CONCILIACION

Es el convenio que, sin ostentar el carácter de transacción, tiene por efecto terminar las cuestiones pendientes, a través de quitas en los importes reclamados, plazos para los pagos, etc.; la conciliación también debe ser homologada.

11,5. AVENIMIENTO

Es un recurso previsto por la ley de concursos para poner fin a la quiebra, mediante el consentimiento de todos los acreedores verificados.

11,6. ACUERDO O CONCORDATO

Es el acto que, aprobado por la mayoría de los acreedores prevista por la ley de concursos y homologado por el juez, evita la quiebra (acuerdo preventivo).

11,7. CADUCIDAD DE LA INSTANCIA

Cuando las partes no impulsan el procedimiento durante ciertos plazos que la ley establece, se produce la caducidad o **perención** de la instancia, vale decir, el proceso queda terminado y no se puede continuar luego de decretada su caducidad. En la justicia nacional, la caducidad de la instancia se verifica a los seis meses en los juicios ordinarios, y a los tres meses en los sumarios y sumarísimos.

11,8. COSA JUZGADA

Las resoluciones judiciales quedan firmes cuando son consentidas por las partes o cuando se agotan los recursos permitidos por la ley. La sentencia firme tiene autoridad de **cosa juzgada**, es decir, impide discutir, ni siquiera en un nuevo juicio, las cuestiones resueltas en la sentencia.

XII. RECURSOS

12,1. CONCEPTO

Son los medios o "remedios" procesales por los cuales la parte que no está conforme con una decisión del juez, por considerarla errónea o injusta, puede renunciar ante el mismo magistrado o ante un tribunal superior, para que la revoque o la anule. Los recursos más usuales se tratarán a continuación.

12,2. REPOSICION O REVOCATORIA

Procede únicamente contra las providencias simples; se interpone ante el mismo juez o el tribunal que la hayan dictado, para que la revoquen **por contrario imperio**, es decir, por su propia autoridad. Este recurso debe ser **fundado** (esto es, hay que exponer las razones que lo sustentan).

Puede interponerse con **apelación en subsidio**, o sea, acumulando ambos recursos para que, en caso de no ser admitida la revocatoria por el juez, éste conceda la apelación para ante el superior. Es un caso de aplicación del principio de **eventualidad procesal** (ver pto. 2,2,h], pág. 95).

12,3. APELACION

Procede contra las sentencias definitivas, contra las interlocutorias y contra las providencias simples que causan un gravamen (perjuicio en el proceso) que no puede ser reparado por otros medios. Su régimen es el siguiente:

a) tramita ante el tribunal de segunda instancia o de alzada, es decir, superior al que dictó la resolución apelada;

b) debe ser fundada, en las oportunidades que veremos en el pto. XIII (pág. 127);

c) puede ser concedida **libremente**, o **en relación**, con los distintos alcances que también veremos en el punto mencionado;

d) puede tener **efecto suspensivo**, en cuyo caso, queda en suspenso la decisión recurrida mientras tramita el recurso, o **sólo efecto devolutivo**, en cuyo caso, la decisión se mantiene en vigencia hasta que se pronuncie definitivamente el tribunal superior;

e) puede poseer **efecto diferido**, en cuyo caso, el juez toma nota del recurso para que sea considerado cuando el expediente es elevado al tribunal de alzada con motivo de otros recursos;

f) serán inapelables las sentencias definitivas y las demás resoluciones, cualquiera fuere su naturaleza, que se dicten en procesos en los que el valor cuestionado no exceda de una suma que se actualizará conforme al art. 242 del Código Procesal (en marzo de 1998 es de $ 5.179). Esta disposición no se aplica a los juicios de desalojo de inmuebles.

12,4. NULIDAD

Es un recurso que procede contra la sentencia o resolución que adolece de algún defecto o vicio de forma —por ejemplo, la falta de alguna de sus partes o requisitos esenciales—, u omite considerar un punto fundamental.

El recurso de apelación comprende el de nulidad por defecto de la sentencia (art. 253).

12,5. ACLARATORIA

Tiene por objeto que el propio juez o el tribunal que dictaron la sentencia subsanen cualquier error material, aclaren algún concepto oscuro sin alterar lo sustancial de la decisión, o cumplan con cualquier omisión en que hubieren incurrido.

12,6. QUEJA POR RECURSO DENEGADO

Este recurso puede ejercerse cuando el juez deniega la apelación. La parte que se considere agraviada podrá recurrir directamente en queja ante la Cámara, pidiendo que se le otorgue el recurso denegado y se ordene la remisión del expediente.

Los requisitos a cumplir están regulados entre los arts. 282 a 287 del Código Procesal, que incluyen la queja por denegación de recursos ante la Corte Suprema.

En este último caso el quejoso deberá hacer un depósito de monto ajustable, que a marzo de 1998 es de $ 1.000. Si la queja fuere declarada admisible, el depósito se

devolverá al interesado. En caso contrario lo perderá y será destinado a la dotación de bibliotecas de los tribunales nacionales de todo el país (art. 287).

12,7. RECURSO DE INAPLICABILIDAD DE LA LEY

Tiene por finalidad obtener un fallo plenario para unificar la jurisprudencia y evitar sentencias contradictorias.

Sólo será admisible contra la sentencia definitiva que contradiga la doctrina establecida por alguna de las salas de la cámara en los diez años anteriores a la fecha del fallo recurrido, y siempre que el precedente se hubiere invocado con anterioridad a su pronunciamiento (art. 288).

En caso de que el recurso sea declarado formalmente admisible, el presidente del tribunal de alzada convocará a todos los miembros de la cámara respectiva para que decidan, por mayoría de votos, la cuestión de derecho debatida.

La sentencia establecerá la doctrina legal aplicable, que será obligatoria para todos los jueces del fuero, quienes podrán, sin embargo, dejar a salvo su opinión personal.

También se podrá convocar a plenario por iniciativa de cualquiera de las salas.

XIII. EL PROCESO EN SEGUNDA INSTANCIA

13,1. TRAMITACION DE LOS RECURSOS

Una vez concedidos los recursos que habilitan la segunda instancia (como ocurre con los de apelación y nulidad), los autos deben ser elevados a la cámara de apelaciones, o sea, el tribunal superior o de alzada, para su sustanciación; allí quedan radicados en una de sus salas.

El procedimiento a seguirse en segunda instancia varía según la índole del proceso y según los alcances con que hubieren sido concedidos los recursos.

El procedimiento ordinario en segunda instancia es el que se desarrolla a continuación.

a) Recurso concedido libremente

Cuando se apelan las sentencias definitivas, el recurso debe concederse libremente.

En tal supuesto, dentro de los cinco días (si el juicio es sumario) o dentro de los diez días (si es ordinario), a partir de la notificación de la cámara, el apelante debe **expresar agravios** (ver pto. 13,2 de esta página).

Además podrá, dentro de los cinco días de notificado, fundar los recursos concedidos con efecto diferido (ver el inc. d] de este punto), ofrecer pruebas denegadas en primera instancia, invocar hechos nuevos y, en el proceso ordinario, exigir confesión judicial de la contraparte (art. 260, Código de Procedimientos).

b) Recurso concedido en relación

El apelante debe fundar el recurso dentro de los cinco días de notificado de la providencia que lo acuerda. A tal efecto, debe presentar en ese plazo, **en primera instancia**, un escrito denominado "memorial".

Elevado al superior el expediente con el o los memoriales (ya que la parte apelada puede presentar el suyo, apoyando a la sentencia), el tribunal lo resolverá sin admitir nuevas pruebas ni alegación sobre hechos nuevos.

c) Revocatoria con apelación en subsidio

En esta circunstancia, como el pedido de revocatoria debe fundarse, en caso en que fuere denegado y fuera concedida la apelación, no es necesario presentar el memorial, ya que basta el fundamento de la revocatoria.

d) Recurso con efecto diferido

Como hemos visto, en este caso el recurso debe fundarse cuando el expediente pasa al tribunal de alzada (ver el inc. a] precedente).

13,2. EXPRESION DE AGRAVIOS

Este escrito debe contener la crítica concreta y razonada de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas; no basta remitirse a presentaciones anteriores.

La expresión de agravios debe exhibirse con copias, pues de dicho escrito se dará traslado al apelado.

Cerrada toda discusión mediante una providencia denominada "llamamiento de autos" (análoga a la de primera instancia, según lo explicado en el pto. 10,3,3, pág. 116), se sortea entre los miembros de la sala el orden para el estudio y la votación de la causa. La votación se practica en una reunión conocida como "acuerdo", en la que cada camarista fundará su voto o adherirá al de otro. La sentencia se dictará por mayoría.

13,3. DESERCION DEL RECURSO

Si el apelante no expresare agravios dentro del plazo o no lo hiciere en la forma prescripta, se declarará desierto el recurso, y la sentencia quedará firme para él.

Lo mismo ocurre cuando no se presenta el memorial en los recursos concedidos en relación.

13,4. PODERES DE LOS TRIBUNALES SUPERIORES

Los tribunales de segunda instancia, además de la potestad de revisar los fallos de los jueces de primera instancia, y confirmarlos, modificarlos o revocarlos, tienen las siguientes facultades:

1. Examinar y, en su caso, rectificar, la forma en que se concedió el recurso (por ejemplo, si debió concederse libremente y el juez lo concedió en relación) (art. 276, Código de Procedimientos).
2. Resolver sobre hechos posteriores a la sentencia de primera instancia (art. 277, Código de Procedimientos).
3. Subsanar omisiones de la sentencia de dicha instancia (art. 278, Código de Procedimientos).
4. Resolver sobre las costas y sobre los honorarios del juicio, adecuándolos al pronunciamiento de segunda instancia (art. 279, Código de Procedimientos).

13,5. OTRAS ATRIBUCIONES

Además de las apuntadas facultades de índole estrictamente jurisdiccional, los tribunales superiores tienen otras, destinadas al ordenamiento jurídico, a la reglamentación y a la buena administración de justicia, como, por ejemplo:

1. La facultad de dictar **fallos plenarios** (llamados así porque intervienen todos los miembros del tribunal), para unificar la jurisprudencia o fijar la in-

terpretación de la ley. Dichos fallos son obligatorios para todos los jueces del fuero respectivo.

2. La facultad de dictar **acordadas**, por las cuales se reglamentan aspectos internos, relativos a la administración de justicia.
3. La facultad de **superintendencia**, o sea, el ejercicio de contralor jerárquico y disciplinario sobre jueces inferiores, funcionarios, empleados y auxiliares de la justicia.

13,6. RECURSOS ANTE LA CORTE SUPREMA

Tiene lugar en forma análoga al que hemos examinado, pero con ciertas variantes adecuadas a su finalidad, en los siguientes recursos:

a) apelación ordinaria ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación (arts. 254/255);

b) apelación extraordinaria ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación (arts. 256/258);

c) queja por recurso denegado (arts. 285/287). Ver pto. 12,6.

13,7. RECURSOS LOCALES

En algunas provincias, existen procedimientos especiales para sustanciar los recursos previstos por sus leyes orgánicas y por los códigos procesales locales.

B. PRUEBA DE PERITOS

I. NOCIONES GENERALES EN MATERIA PROBATORIA

1,1. PRINCIPIO FUNDAMENTAL

Todas las afirmaciones que las partes formulan en la demanda, la reconvención y sus contestaciones deben ser **probadas**, es decir, justificadas, a fin de demostrar los fundamentos de las respectivas pretensiones y llevar al ánimo del juez la convicción necesaria para que decida en consecuencia.

Esa prueba se refiere a los hechos y actos jurídicos, a la existencia de un contrato, o a hechos extintivos o que modifiquen sus efectos, pero, en principio, no debe probarse el **derecho** que se invoca. Este se presume conocido por el tribunal, que lo aplica de oficio.

Sólo hay que probar los preceptos jurídicos que el juez no tenga el deber de conocer, como el derecho extranjero (arts. 377, Código de Procedimientos, y 13, Código Civil).

En lo que respecta a los hechos evidentes o notorios para todos, tampoco necesitan ser probados (por ejemplo, que tal país se encuentra en guerra, que existe un estado de conmoción pública, que se verifica un fenómeno atmosférico o sísmico de gran magnitud y repercusión, etc.).

1,2. MEDIOS UTILIZABLES

Los códigos de fondo (Civil, Comercial, etc.) establecen los **medios** de prueba admisibles, mientras que los de procedimientos regulan los **modos** en que pueden hacerse valer en juicio, a quién incumbe ofrecerlos, cómo han de diligenciarse y cómo han de ser valorados. Además, los códigos de procedimientos suelen reglamentar algunos otros medios de carácter exclusivamente procesal, como los informes, los

peritos y el reconocimiento judicial, que complementan la serie de medios utilizables, previstos de manera expresa por la ley.

El juez puede disponer otros medios de prueba, a pedido de parte o de oficio, siempre que no afecten la moral, o la libertad personal de los litigantes o de terceros, o no estén expresamente prohibidos para el caso.

Los medios de prueba no previstos se diligenciarán aplicando por analogía las disposiciones de los que sean semejantes o, en su defecto, en la forma que establezca el juez (art. 378, Código de Procedimientos).

1,3. CARGA

Es principio general que la carga de la prueba corresponde a quien invoca un hecho o pretensión, lo que ocurre generalmente con el actor del juicio, pero el demandado, que opone una excepción o defensa, debe, a su vez, probar los hechos en que funda su posición.

1,4. VALORACION

En materia de valoración de la prueba, la doctrina distingue tres sistemas principales:

a) El de las **pruebas legales**, en el cual la ley señala de antemano el valor que debe atribuirse a determinadas probanzas, por lo que el juez queda obligado a aceptar esas pautas rígidas o muy poco flexibles. Se comprende que este sistema coarta la facultad de apreciación del juez, imponiéndole el criterio a seguir, como ocurría en sistemas procesales y legislativos ya superados.

b) El de la **libre convicción**, según el cual el juez puede apreciar y valorar las pruebas siguiendo los dictados de su conciencia, sin dar razones lógicas ni fundar el razonamiento que lo lleva a formular su criterio. Constituye una reacción contra el sistema anterior, pero da lugar a la discrecionalidad judicial, prácticamente incontrolable para las partes y para los tribunales superiores.

c) El de las **reglas de la sana crítica**, que es el seguido por la mayoría de las legislaciones modernas, incluso, por la nuestra (art. 386, Código de Procedimientos). El juez no está coartado como en el primer sistema ni puede obrar con la discrecionalidad del segundo; se encuentra en la situación de apreciar las pruebas según su criterio personal, pero debe hacerlo de acuerdo con reglas y preceptos lógicos, es decir, razonadamente. Dichas reglas y principios sirven de guía a su análisis crítico de las pruebas, y deben ser reseña-

dos de modo tal que se adviertan los fundamentos de su convicción. Con respecto a la apreciación de la prueba pericial, ver pto. 6,12 de la parte C, pág. 147).

1,5. PROCEDIMIENTO PROBATORIO

La ley 24.573 ha modificado el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación; dispone que, al recibir la causa a prueba, el juez debe convocar a una audiencia, bajo pena de nulidad (art. 360), en la que se fijarán los hechos articulados que sean conducentes a la decisión del juicio, declarando cuáles son las pruebas admisibles.

El juez también convocará a las partes a una conciliación, con cuyo resultado se levantará acta, haya o no acuerdo.

Según el nuevo art. 367, el término de prueba que es común (corre simultáneamente para ambas partes) no excederá los cuarenta días y comenzará a correr a partir de la celebración de la audiencia prevista en el art. 360.

En cuanto al plazo para ofrecer las pruebas, el nuevo texto no lo especifica, pero como las mismas deben ser conocidas en el momento de la audiencia del art. 360, se entiende que las partes tendrán que hacerlo con los recaudos previstos, a más tardar, en el día y la hora fijados para la audiencia.

Cuando la prueba deba producirse fuera de la República, el juez señalará un plazo extraordinario.

Las medidas de prueba deben ser pedidas, practicadas y ordenadas dentro del plazo, e incumbe al interesado urgirlas para que sean diligenciadas oportunamente.

Si se incurre en **negligencia**, la parte contraria puede pedir que se dé por perdido el derecho de valerse de la prueba respectiva.

Con los escritos de ofrecimiento se formarán los cuadernos a que aludimos en el pto. 6,2 de la parte **A**, pág. 106.

1,6. PRUEBA DOCUMENTAL

Al tratar de los actos jurídicos y de la prueba de los contratos, el Código Civil determina los requisitos que deben reunir los documentos para su validez.

A su vez, el Código de Procedimientos reglamenta estos puntos:

1. En cuanto a los **documentos privados**:

a) la oportunidad de la agregación;

b) la obligación de exhibir el documento, por la parte o por el tercero que lo tuviere en su poder;

c) el cotejo del documento, mediante pericia caligráfica, cuando la firma fuere negada.

2. En cuanto a los **instrumentos públicos**, en caso de redargución de falsedad, se sustanciarán por **incidente**, que será resuelto juntamente con la sentencia.

1,7. INFORMES

Son solicitados por las oficinas públicas, los escribanos con registro y las entidades privadas, y deberán versar sobre hechos concretos, claramente individualizados, controvertidos en el proceso.

Los informes se requieren **por oficio**; en principio, son firmados por el juez o el secretario. Sin embargo, cuando interviene en el juicio el letrado patrocinante, los oficios son firmados, sellados y diligenciados por este último, con transcripción de la resolución que lo ordena y que fija el plazo en el que deberán expedirse.

En los concursos, puede firmarlos el síndico.

1,8. CONFESION

Cada parte puede exigir que la contraria "absuelva posiciones", con juramento de decir verdad, sobre la cuestión que se ventila.

Este procedimiento consiste en un medio para provocar la confesión de la parte contraria, a cuyo efecto, las posiciones son formuladas de modo claro y concreto, de manera afirmativa, sobre puntos controvertidos y relacionados con la actuación personal del absolvente.

Si el citado no compareciera a declarar, rehusara a responder o respondiera de modo evasivo, a pesar del apercibimiento que se le haga, el juez, al sentenciar, lo tendrá por confeso sobre los hechos respectivos.

La confesión hecha fuera del juicio tendrá valor legal si fuere debidamente probada; no puede tenerlo exclusivamente por medio de testigos, salvo que hubiere principio de prueba por escrito.

1,9. TESTIGOS

Toda persona mayor de catorce años podrá ser propuesta como testigo y tendrá el deber de comparecer a declarar, salvo las excepciones establecidas por la ley; también quedan exceptuados de comparecer los funcionarios que determine la reglamentación, quienes prestarán declaración por escrito.

El ofrecimiento de la prueba de testigos debe hacerse expresando los nombres de éstos, su profesión y su domicilio, o, en su defecto, los datos necesarios para su individualización y citación.

Antes de declarar, los testigos presentarán juramento o formularán la promesa de decir la verdad, a su elección.

Aunque las partes no lo pidan, se preguntará siempre al testigo por su nombre, edad, estado, profesión y domicilio, y por lo que se denomina "generales de la ley", o sea, si es pariente por consanguinidad o afinidad de alguna de las partes, y en qué grado; asimismo, si tiene interés directo o indirecto en el pleito, si es amigo íntimo o enemigo, si es dependiente, acreedor o deudor de alguno de los litigantes, y si tiene algún otro género de relación con ellos.

La parte contraria podrá solicitar que se formulen **repreguntas**.

El testigo que falta a la verdad en su declaración judicial formulada bajo juramento comete el delito de falso testimonio (art. 275, Código Penal).

1,10. RECONOCIMIENTO JUDICIAL

De oficio o a pedido de parte, el juez podrá ordenar el reconocimiento de lugares o cosas; este acto se denomina "inspección ocular".

El magistrado está habilitado, también, para delegar dicha constatación en el oficial de justicia, en cuyo caso, librará un mandamiento (ver pto. 5,5 de la parte **A**, pág. 102).

C. PERICIAS Y COMPULSAS EN GENERAL

I. PRUEBA PERICIAL

1,1. PROCEDENCIA

Conforme al art. 497 del Código de Procedimientos, la prueba pericial será admisible cuando la apreciación de los hechos controvertidos requiera conocimientos especiales en alguna ciencia, arte, industria o actividad técnica especializada.

La importancia de esta prueba resulta acentuada porque el avance de las ciencias y de la tecnología hace necesario ilustrar el criterio del juez con expertos en los distintos campos del saber, ajenos al proceso, para que el magistrado pueda tomar sus decisiones con mejor conocimiento de los hechos.

El perito es siempre una persona física (o "de existencia visible"). Si bien los jueces pueden solicitar informes de academias o corporaciones de carácter científico, éstas no asumen el rol procesal de peritos; para informar, estas entidades no deben aceptar el cargo, prestar juramento, etcétera.

1,2. OBJETO

La prueba pericial recae sobre hechos y no sobre el derecho, que el juez debe conocer; tales hechos deben ser **controvertidos**, es decir, discutidos en el proceso, y deben tener **vinculación** con el litigio.

1,3. FINES

Dentro de la función pericial pueden distinguirse las siguientes finalidades:

a) la simple determinación de la existencia de un hecho (por ejemplo, las medidas de un campo, la composición química de una muestra, etc.);

b) el establecimiento de las causas o de los efectos de un hecho concreto (por ejemplo, el examen de los frenos o de la dirección de un automóvil, y la determinación de las causas de un accidente).

Por lo general, la prueba pericial incluye las dos finalidades mencionadas, o sea, la de **comprobar la existencia de los hechos**, y la de **apreciar sus causas y sus efectos.**

Con respecto a la prueba pericial contable, ver el pto. 1,1 de la parte D, pág. 151.

1,4. NATURALEZA

El perito es un auxiliar de la justicia, de donde resulta que siempre debe actuar con la objetividad necesaria; se diferencia notoriamente del testigo, pues, mientras éste relata los hechos que ha percibido por medio de sus sentidos y que retiene en su memoria, el perito examina los hechos y los relata sobre la base de sus conocimientos especializados.

En cuanto al intérprete, sólo traduce lo expresado en otro idioma, sin dar, como el perito, su opinión personal (art. 115, Código de Procedimientos).

1,5. REQUISITOS

Para la producción de la prueba pericial, se requieren:

a) la idoneidad de los peritos;

b) su ofrecimiento y su admisión;

c) la designación y la aceptación del cargo;

d) el desempeño de su cometido conforme a derecho;

e) la presentación y la agregación de la pericia, del informe o del dictamen.

II. OFRECIMIENTO DE LA PRUEBA PERICIAL

2,1. OPORTUNIDAD

En el juicio ordinario, la prueba pericial debe ser ofrecida con las demás pruebas en la oportunidad prevista por el art. 360 del Código de Procedimientos (ver pto.

1,5 de la parte B, pág. 133). En el juicio sumario, la parte actora ofrece dicha prueba con la demanda, y la demandada lo hace con la contestación (art. 486, Código de Procedimientos).

2,2. PERITOS

La prueba pericial estará a cargo de un perito único, designado por el juez, salvo cuando una ley especial establezca un régimen distinto (art. 458, Código de Procedimientos). Eso es lo que ocurre, por excepción, en los procesos de declaración de incapacidad e inhabilitación, en los cuales se designan tres peritos. Lo mismo puede darse en los juicios por nulidad de testamento; el juez les impartirá, a los tres peritos, las directivas sobre el modo de proceder.

2,3. CONSULTORES TECNICOS

En los procesos comunes, no existen los peritos de parte, sino que cada una de las partes puede designar un **consultor técnico**, que será propuesto al ofrecer la prueba pericial.

Cuando hubiere litis-consorcio (varios coactores o codemandados) y no hubiere acuerdo para la designación del consultor técnico, el juez sorteará a uno de los propuestos.

El consultor técnico podrá ser reemplazado por la parte que lo designó, pero el reemplazante no podrá retrogradar la práctica de la pericia.

2,4. IDONEIDAD

Al proponer la prueba pericial, se indicará la especialización que han de tener los peritos; por ejemplo, contadores, médicos, ingenieros, etc. (art. 459, Código de Procedimientos).

Si la profesión estuviese reglamentada, el perito deberá tener título habilitante. En caso contrario, o cuando no hubiere en el lugar del proceso un perito con título habilitante, será nombrada cualquier persona con conocimientos en la materia (art. 464, Código de Procedimientos); por ejemplo, puede ser perito un práctico o idóneo en alguna especialidad, como un experto joyero, un relojero o un fotógrafo, sin poseer título alguno.

2,5. PUNTOS DE PERICIA

En la misma oportunidad, deben proponerse los puntos de pericia; éstos consisten en el detalle de los tópicos o temas sobre los cuales ha de recaer el dictamen.

La propuesta de los puntos está sujeta al contralor de las partes, puesto que la contraria, al contestar el traslado que se le conferirá (en el juicio ordinario), o al contestar la demanda (en los demás juicios), podrá:

a) formular la manifestación a que se refiere el art. 478 del Código de Procedimientos (impugnar la procedencia de la prueba o hacer conocer su desinterés; se abstendrá, por tal razón, de participar en ella);

b) proponer otros puntos que habrán de constituirse, también, en objeto de la prueba;

c) observar la procedencia de los puntos propuestos por la otra parte.

2,6. DETERMINACION DE LOS PUNTOS DE PERICIA

Contestado el traslado a que se refiere el punto anterior, o vencido el plazo para hacerlo, el juez designará al perito y fijará los puntos de pericia; puede agregar otros, o eliminar los que considere improcedentes o superfluos.

2,7. PLAZO PARA EXPEDIRSE

En la misma resolución, el juez señalará el plazo dentro del cual el perito deberá cumplir su cometido. Si la resolución no fijare plazo, se entiende que este último es de quince días (art. 460, Código de Procedimientos); como en todos los plazos procesales, se trata de días hábiles.

2,8. ACUERDO PREVIO DE PARTES

Antes de que el juez haga la designación, las partes, de común acuerdo, podrán presentar un escrito, proponiendo perito y puntos de pericia; podrán, asimismo, designar consultores técnicos (art. 462, Código de Procedimientos).

III. RECUSACION Y EXCUSACION DE PERITOS

3,1. LA RECUSACION

Consiste en un medio por el cual los litigantes pueden impedir o excluir la intervención de un perito en la causa. Ocurre, en ciertas situaciones, que los jueces son recusados **sin causa**, de modo que las partes pueden reservarse las razones que las impulsan a rechazar su intervención; los peritos sólo pueden ser recusados **con justa causa**.

La recusación podrá deducirse, únicamente, hasta cinco días después de la notificación, por parte de la ley (**por nota**), acerca del nombramiento del perito (salvo que la causa de la recusación sea sobreviniente).

3,1,1. Causales

Son determinadas de la siguiente forma (art. 466, Código de Procedimientos):

a) **causales previstas respecto de los jueces**: están contenidas en el art. 17 del mismo código; lógicamente, se aplicarán por analogía, y algunas de ellas resultarán del todo inaplicables;

b) **causales por falta de título o incompetencia en la materia de que se trate**: este caso se encuentra contemplado en el supuesto del art. 464, segundo párrafo, del Código de Procedimientos, o sea, cuando se tratare de una persona entendida, careciente de título, que fuere recusada por incompetente en la materia.

3,1,2. Resolución

Si la recusación del perito fuese contradicha, es decir, si se negare la existencia de la causal invocada, el juez resolverá procediendo sumariamente, y no habrá recurso de su resolución. Sin embargo, esta circunstancia podrá ser considerada en la alzada (esto es, en el tribunal de apelaciones) al resolver sobre lo principal (o sea, si el proceso llega al conocimiento del superior por alguna apelación relativa al fondo del litigio).

3,1,3. Reemplazo

Reconocido el hecho, guardado silencio o admitida la recusación por el juez, éste reemplazará al perito de oficio y sin otra sustanciación (art. 468, Código de Procedimientos).

3,2. LA EXCUSACION

Aunque nada dice el Código de Procedimientos al respecto, entendemos que, por analogía a lo dispuesto para los jueces (art. 30, Código de Procedimientos), todo perito que se hallare comprendido en alguna de las causales de recusación deberá excusarse de intervenir, absteniéndose de hacerlo en el juicio.

Consideramos que las partes no pueden oponerse a la excusación, sino que corresponde al juez decidir si la causal invocada es suficiente para aceptar la separación del perito.

IV. DEBERES, FACULTADES Y RESPONSABILIDADES

4,1. LOS DEBERES

Consisten, fundamentalmente, en los siguientes:

a) aceptar el cargo;

b) obrar con diligencia;

c) expedirse en el tiempo y en la forma determinados por la ley;

d) suministrar las explicaciones que les sean requeridas por intermedio del juzgado;

e) guardar secreto sobre las informaciones obtenidas en el desempeño de su cometido, cuando su divulgación pudiera ocasionar perjuicios;

f) observar las normas éticas de la profesión respectiva; algunas de estas últimas tienen su propio código de ética profesional.

4,2. LAS FACULTADES

Entre otras, son éstas:

1. Requerir de las partes los elementos de consulta indispensables para el desempeño de su cometido.
2. Obtener del juzgado las medidas de apoyo necesarias para el mismo fin.
3. Solicitar informes de personas particulares y de las oficinas públicas pertinentes.
4. Recibir un anticipo para gastos (ver pto. 5,3, pág. 143).
5. Retirar el expediente del juzgado, bajo su firma y recibo (art. 127, Código de Procedimientos), siempre que no interfieran los procedimientos.
6. Organizar la realización de la pericia por los medios y métodos de su elección.
7. Gozar de una remuneración por su trabajo (ver pto. VII, pág. 148).

4,3. LAS RESPONSABILIDADES

Además de las responsabilidades **pecuniarias**, que pueden ser consecuencia de su remoción (ver pto. 5,2, pág. 143), les caben a los peritos responsabilidades **profesionales**, tales como la suspensión o la cancelación de su matrícula por los cuerpos respectivos (consejos profesionales), y aun, responsabilidades **penales** (arts. 243, 256, 265, 275 y 277 del Código Penal).

V. DESARROLLO DE LA DILIGENCIA

5,1. ACEPTACION DEL CARGO

El perito aceptará el cargo ante el oficial primero, dentro del tercer día notificado de su designación; en el caso de no tener título habilitante, bajo juramento o promesa de desempeñar fielmente el cargo. Se lo citará por cédula o por otro medio autorizado por el Código Procesal. Si el perito no aceptare o no concurriere dentro del plazo fijado, el juez nombrará otro en su reemplazo, de oficio y sin otro trámite.

La cámara determinará el plazo durante el cual quedarán excluidos los peritos que, reiterada e injustificadamente, se hubieren negado a aceptar el cargo, o incurrieren en causal de remoción (art. 469, Código de Procedimientos).

Por lo general, el acta de aceptación del cargo se extiende mediante la aplicación de una "plancha" (o sello) sobre la foja respectiva; los claros son llenados con los datos personales y el domicilio legal que debe constituir el perito. Seguidamente, va su firma, junto con la del oficial primero.

5,2. REMOCION

Será removido el perito que, después de haber aceptado el cargo, renunciare sin motivo atendible, rehusare dar su dictamen o no lo presentare oportunamente.

El juez, de oficio, nombrará otro en su lugar y lo condenará a pagar los gastos de las diligencias frustradas, y los daños y perjuicios ocasionados a las partes, si éstas lo reclamasen.

El reemplazado perderá su derecho a cobrar honorarios (art. 470, Código de Procedimientos).

5,3. ANTICIPO DE GASTOS

Si el perito lo solicitare dentro del tercer día de haber aceptado el cargo, y si correspondiere por la índole de la pericia, la/s parte/s que hubiere/n ofrecido la prueba deberá/n depositar la suma que el juzgado fije para gastos y diligencias; dicho importe deberá ser depositado dentro del quinto día, plazo que comenzará a correr a partir de la notificación personal o por cédula de la providencia que lo ordena. Se entregará al perito, sin perjuicio de lo que, en definitiva, se resuelva respecto de las costas y del pago de honorarios.

La resolución sólo será susceptible de recurso de reposición. La falta de depósito dentro del plazo importará el desistimiento de la prueba (art. 463, Código de Procedimientos).

VI. PRACTICA DE LA PERICIA

6,1. CONCEPTO

La pericia es la tarea específica que debe realizar el perito aplicando sus conocimientos, sus técnicas y su experiencia. Por lo general, comprende diferentes etapas, que son:

a) las diligencias y los trabajos preparatorios;

b) el examen, la investigación o la comprobación encomendados;

c) la formulación de las reflexiones, observaciones y conclusiones consiguientes.

La labor efectuada por el perito se vuelca en el informe o dictamen pericial, denominado corrientemente "pericia", que se eleva al juez y que consiste en una exposición, por lo común, escrita, agregada al expediente en el que ha sido ordenada.

6,2. FORMA DE PRACTICAR LA DILIGENCIA

La pericia estará a cargo del perito designado por el juez.

Los consultores técnicos, las partes y sus letrados podrán presenciar las operaciones técnicas que se realicen, y formular las observaciones que consideren pertinentes (art. 471, Código de Procedimientos).

6,3. INTERVENCION DE AUXILIARES

La pericia debe ser realizada en forma personal por el experto designado, ya que se trata de una función indelegable, que compromete profesionalmente a su autor.

Sin embargo, nada impide que se utilice tanto el servicio de ayudantes o de auxiliares en aquellas tareas que no tengan un carácter especialmente técnico o científico —por ejemplo, los trabajos preparatorios—, como la colaboración en tareas secundarias que no comprometan dicha responsabilidad.

6,4. DICTAMEN INMEDIATO

Cuando el objeto de la prueba pericial fuere de tal naturaleza que permita al perito eximirse inmediatamente, podrá darse su informe por perito o en audiencia; en el mismo acto, los consultores técnicos podrán formular las observaciones pertinentes (art. 474, Código de Procedimientos).

6,5. PRESENTACION DEL DICTAMEN

Salvo en el caso previsto en el punto anterior, el dictamen se presentará por escrito, con copias para las partes (art. 472, Código de Procedimientos).

Dicho dictamen debe contener la explicación detallada de las operaciones técnicas realizadas y de los principios científicos en que está fundado.

Los consultores técnicos de las partes, dentro del plazo fijado al perito, podrán presentar por separado sus respectivos informes, cumpliendo los mismos requisitos.

6,6. REDACCION DEL DICTAMEN

La técnica de la redacción del dictamen no está reglamentada por el Código de Procedimientos, ya que éste sólo determina los requisitos mínimos señalados en el punto precedente.

De tal manera, la redacción responde al criterio de los peritos o, en su caso, a las modalidades de su respectiva ciencia, arte o profesión.

Sin embargo, es habitual que la exposición tenga un cierto ordenamiento, en el que pueden distinguirse diversas partes —o capítulos— que responden a las siguientes pautas, sugeridas por la práctica forense:

1. Un encabezamiento, que, generalmente, es titulado "Presentan pericia", y va dirigido al juez de que se trate (civil, comercial, etc.), con indicación del nombre de los peritos que suscriben, de sus domicilios constituidos y de la carátula del expediente en que actúan (Autos "*N.N. contra N.N. sobre...........*").
2. Una introducción, en la que se enuncian brevemente los antecedentes de la cuestión que les ha sido encomendada a los peritos (como para entrar en materia).
3. Un relato circunstanciado de los **trabajos preparatorios**, como, por ejemplo, las gestiones realizadas, el lugar donde éstas se han constituido o dirigido, los trámites cumplidos, las consultas formuladas, los informes requeridos, los materiales tenidos a la vista, el origen de estos últimos, etcétera.
4. El procedimiento o método adoptado para efectuar la compulsa, y el análisis o las experiencias practicados, o sea, "la explicación detallada de las operaciones técnicas realizadas", todo lo cual significa el examen practicado. Es viable acompañar gráficos, planillas, planos, fotografías y fotocopias, confeccionados o extraídos por el perito.
5. El cuerpo propiamente dicho del **dictamen**, en el que se exponen las observaciones y reflexiones del experto, el resultado de su tarea específica, su opinión y "los principios científicos en que se funda". Para ello, puede acudirse a citas de obras científicas y demás antecedentes que resulten adecuados al mismo fin.
6. En la instancia del dictamen, o a continuación de él, se contestarán, uno por uno y ordenadamente, los puntos de pericia sometidos a consideración de quienes corresponde, de acuerdo con lo resuelto por el juzgado.
7. Según la índole del caso, y si es procedente, se formularán las conclusiones finales.
8. Por último, se estimarán los honorarios profesionales del perito, calculados sobre la base del arancel respectivo, cuando lo hubiera.

En cuanto al **lenguaje** y a la **terminología**, ambos aspectos deben tener el nivel científico apropiado, pero ser siempre accesibles a personas no especializadas en la materia. Para ello, serán explicitados aquellos vocablos y giros que lo requieran.

6,7. TRASLADO Y EXPLICACIONES

Se dará traslado del dictamen pericial a las partes, que se notificarán por cédula.

De oficio o a instancia de cualquiera de ellas, el juez podrá ordenar que el perito dé las explicaciones que se consideren convenientes, en audiencia o por escrito, atendiendo a las circunstancias del caso.

Las observaciones también podrán ser formuladas por los consultores técnicos (art. 473, Código de Procedimientos).

6,8. IMPUGNACION

La falta de impugnación, o pedido de explicaciones u observaciones a aquellas que diere el perito, no es óbice para que la eficacia probatoria del dictamen pueda ser cuestionada por los letrados en la oportunidad de los alegatos.

6,9. NUEVA PERICIA

Cuando el juez lo considere necesario, podrá disponer que se practique otra pericia, o se perfeccione o amplíe la anterior, por el mismo perito u otro de su elección.

El perito que no concurriere a la audiencia, o que no presentare el informe ampliatorio o complementario dentro del plazo, perderá su derecho a cobrar honorarios, total o parcialmente (art. 473, Código de Procedimientos).

6,10. PLANOS, EXAMEN CIENTIFICO Y RECONSTRUCCION DE LOS HECHOS

Como medida complementaria de la prueba pericial, el juez puede disponer, de oficio o a pedido de parte (art. 475, Código de Procedimientos):

1. Ejecución de planos, relevamientos y reproducciones (fotográficas, cinematográficas o de otra especie) de objetos, documentos o lugares, con empleo de medios o instrumentos mecánicos. Podrían agregarse medios o instrumentos electrónicos, como el procesamiento de datos por computadora.

2. Exámenes científicos, necesarios para el mejor esclarecimiento de los hechos controvertidos.
3. Reconstrucción de hechos, para comprobar si éstos se han producido o si pudieron realizarse de una manera determinada.

A efectos de todo esto, se podrá disponer que comparezcan el perito y los testigos.

6,11. CONSULTAS CIENTIFICAS O TECNICAS

Si bien el cargo de perito sólo puede ser desempeñado por personas de existencia visible, el Código de Procedimientos manifiesta que, a petición de parte o de oficio, el juez puede solicitar informes a universidades, academias, corporaciones, institutos y entidades (tanto públicos como privados), de carácter científico o técnico, cuando el dictamen pericial requiriese operaciones o conocimientos de alta especialización (art. 476, Código de Procedimientos).

A pedido de las entidades privadas, se fijará el honorario que les corresponda percibir. Aun cuando el Código de Procedimientos no dice nada al respecto, algunas entidades públicas tienen establecido un arancel para responder a los pedidos de informes formulados judicialmente.

6,12. EFICACIA PROBATORIA DEL DICTAMEN

El Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial actualmente en vigencia en el orden nacional dispone, en su art. 477, que la fuerza probatoria del dictamen pericial será estimada por el juez teniendo en consideración la competencia de los peritos, la uniformidad o la disconformidad de sus opiniones, los principios científicos en que se funden, la concordancia de su aplicación con las **reglas de la sana crítica**, y las demás pruebas y elementos de convicción que ofrezca la causa.

Claro está que, frente a un dictamen pericial científicamente fundado, el juez, para apartarse de sus conclusiones, deberá fundamentar, a su vez, su discrepancia, dando las razones de carácter lógico, científico o técnico que, a la luz de las demás constancias de autos, concurran a formar su "convicción contraria".

6,13. LA PERICIA COMO PRUEBA NECESARIA

Si bien el principio de las pruebas legales ha sido abandonado por nuestra legislación, existen supuestos en que la pericia resulta necesaria, y sus conclusiones son prácticamente determinantes de la resolución judicial.

Los **casos** en que así ocurre son, entre otros:

a) el establecimiento de la edad como prueba supletoria (art. 87, Código Civil);

b) la declaración de incapacidad o el cese de ella por insania o sordomudez (arts. 142, 150 y 155, Código Civil);

c) la partición judicial en las sucesiones (art. 3466, Código Civil);

d) la servidumbre de aguas (art. 3095, Código Civil).

En tales situaciones, la prueba pericial puede ser decretada de oficio o a petición de partes. Su omisión puede ser causa de la nulidad de la sentencia o decisión.

VII. HONORARIOS DE LOS PERITOS

7,1. FUNDAMENTO

Todo aquel que presta un servicio tiene —en principio, y siempre que no se trate de un acto de favor o liberalidad— derecho a una retribución. Esto se verifica con mayor razón cuando el trabajo realizado constituye el medio de vida de quien lo lleva a cabo.

Los peritos judiciales efectúan una tarea que debe ser remunerada. Esta remuneración, denominada "honorarios", está a cargo de las partes, es decir, de los litigantes. Unicamente se exceptúan los peritos oficiales, y los demás empleados y funcionarios públicos designados en juicios en los que el Estado sea parte; éstos sólo pueden percibir del Estado los sueldos que tengan asignados.

7,2. CARGA

A fin de determinar cuál de las partes debe pagar a los peritos, es necesario efectuar algunas distinciones, desarrolladas a continuación.

a) Por lo pronto, debe establecerse si la pericia es o no común para sendas partes. Lo es cuando ambas participaron de su ofrecimiento o producción, aunque una de ellas no le haya sometido su propio cuestionamiento.

   Entonces, tratándose de una pericia común, los honorarios pueden ser exigidos a cualquiera de las partes.

   ¿Qué ocurre si una de las partes ha sido condenada en la sentencia a pagar las costas, incluidos los honorarios de los peritos?

   Si la prueba es común, los peritos podrán exigir los honorarios a cualquiera de las partes, no sólo a la condenada en costas, que puede ser insolvente.

La parte que los paga, en tal caso, tendrá derecho a repetirlos de la que hubiere sido condenada en costas, no obstante lo cual los peritos pueden exigirlos de cualquiera de ellas.

b) La pericia no es común, es decir, es particular de la parte que la propuso, cuando la contraria hubiese manifestado no tener interés en ella, absteniéndose, por tal razón, de participar en la propuesta (art. 478, Código de Procedimientos).

En tal caso, los gastos y honorarios de los peritos estarán a cargo exclusivamente de la parte que solicitó la prueba; sin embargo, esta excepción no se aplica en el caso de que la pericia hubiera sido necesaria para la solución del pleito (circunstancia que se señalará en la sentencia).

En este supuesto, los peritos podrán reclamar los gastos y honorarios de la parte que se abstuvo, si ésta hubiere sido condenada en costas.

7,3. DETERMINACION

No basta saber **quién** debe pagar los gastos y honorarios de las pericia, sino también **cuánto** debe pagarse.

Al respecto, rigen las siguientes pautas:

a) Si los peritos desempeñan una profesión reglamentada, los honorarios serán fijados de acuerdo con el respectivo **arancel** (ver el pto. II de la parte D, pág. 153). Tal es el caso de los contadores, médicos, ingenieros, etcétera.

b) Si se trata de un experto que no ejerce una profesión reglamentada (por ejemplo, un técnico en fotografía o en relojería), los honorarios serán objeto de apreciación judicial, a cuyo efecto se tendrán en cuenta, entre otros, los siguientes elementos de juicio: la complejidad del asunto, el tiempo insumido en la preparación del dictamen, el monto del litigio (es decir, su significado económico), etcétera.

7,4. EJECUCION

La regulación de honorarios debe ser notificada tanto al perito común como a las partes responsables de su pago. Todos ellos pueden apelarla, sea por considerarla elevada (las partes), sea por considerarla baja (los peritos). También pueden consentirla, si están conformes con la regulación, lo que no es muy frecuente.

Todo apoderado judicial está obligado a apelar por altas las regulaciones de cualquier índole que estén a cargo de su representado (ley 10.996 sobre ejercicio de la procuración).

Una vez firmes los honorarios, es decir, consentidos, confirmados o determinados definitivamente por el tribunal de alzada, corresponde que sean pagados a la parte responsable, conforme a los principios ya examinados.

En caso de que los honorarios no sean satisfechos de manera voluntaria, el perito deberá indicar su ejecución forzada, mediante el procedimiento de ejecución de sentencia, hasta que se paguen íntegramente.

¿Qué ocurre si los responsables del pago son insolventes?

En tal caso, lo más probable es que el perito no cobre nada. Aquel que acepta el cargo de auxiliar de la justicia corre el albur de que su trabajo quede sin retribución; tendrá que darse por satisfecho de haber actuado —aunque involuntariamente— *honoris causa*, lo que constituye un riesgo profesional como tantos otros.

En los demás juicios, entonces, cuando se requiere el aporte de las constancias de una determinada contabilidad, el juez no puede ordenar la presentación de los libros, sino tan sólo la compulsa de las partes pertinentes para dilucidar los puntos o cuestiones litigiosos, es decir, la exhibición parcial (art. 59, Código de Comercio).

Esta compulsa se lleva a cabo a través de la intervención de uno o más peritos contadores, propuestos por las partes o designados de oficio.

En este aspecto se aplica lo que hemos dicho acerca de la prueba pericial en el pto. II, parte C, pág. 137.

La pericia contable puede tener por objeto el esclarecimiento de algún punto litigioso, relacionado con la contabilidad, los libros, la documentación o los comprobantes de cualquiera de las partes.

En la tramitación de las medidas precautorias —especialmente, de embargo preventivo o inhibición—, la compulsa o certificación contable constituye uno de los medios previstos por el Código de Procedimientos para hacerlas viables; asimismo, en los juicios sucesorios (en la determinación del haber, a los fines fiscales, y en la confección de las cuentas particionarias), en el desempeño de intervenciones judiciales (ordenadas para la retención y el depósito de los ingresos afectados por el embargo), y en tareas de tasación, valuación, certificación de saldos o de inversiones, liquidaciones, intervención o administración judicial de sociedades comerciales, etcétera.

En materia penal, las pericias contables constituyen un elemento de prueba sumamente importante para la investigación de ciertos hechos delictuosos, y, con frecuencia, son decisivas para determinar la existencia o la inexistencia del delito investigado; en tales casos, intervienen los peritos contadores oficiales, pero también está prevista la actuación de peritos de parte interesada (querellante o defensa).

D. INFORME O DICTAMEN PERICIAL CONTABLE

I. LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE

1,1. ASPECTOS PRINCIPALES

Los contadores públicos nacionales se encuentran habilitados para desempeñar diferentes funciones relacionadas con la administración de justicia, a través de su intervención profesional en el proceso.

Como es sabido, según la ley respectiva, en los concursos mercantiles la sindicatura debe ser ejercida por contadores públicos diplomados, con más de cinco años de ejercicio profesional (art. 253 de la ley 24.522).

En materia pericial, los contadores públicos tienen asignada la incumbencia de producir las pericias y compulsas contables, con diversa finalidad.

En el proceso contencioso, la pericia contable tiene por objeto producir la denominada "prueba de libros", cuyo valor probatorio está determinado por las disposiciones del Código de Comercio.

En cuanto a la presentación de los libros en juicio —lo que se conoce como "exhibición total a instancia de parte"—, sólo es procedente en algunos casos previstos por el mismo código, tales como el juicio de convocatorias y quiebras, la disolución de sociedades o comunidades de bienes, y las sucesiones (art. 58, Código de Comercio).

1,2. PERICIA CONTABLE

El arancel para los profesionales en ciencias económicas, aprobado por el dto.-ley 16.638/57 para jurisdicción nacional, conceptúa a "la pericia o informe pericial, la opinión científica emitida por uno o más profesionales en ciencias económicas sobre asuntos de su competencia, dada a requerimiento judicial, en pleito contencio-

so o voluntario, a efectos de tomar una decisión para resolver el mismo" (art. 3°, inc. a], del dto.-ley).

1,3. COMPULSA

En materia de medidas precautorias, el Código de Procedimientos faculta al actor de un juicio, aun antes de notificar la demanda, a lograr un embargo preventivo sobre bienes del demandado o, en caso de no conocerse bienes, su inhibición, a través del cumplimiento de algunos recaudos, destinados a probar *prima facie* —es decir, provisoriamente— la existencia del crédito reclamado.

Uno de los medios de obtener dicha medida precautoria es el del art. 209, inc. 4, del referido código, o sea, que la deuda esté justificada por libros de comercio llevados en debida forma por el actor. En estos casos, se trata de una compulsa, la que no tiene el carácter de una pericia, ya que es hecha a pedido de una sola de las partes, sin contralor de la contraria y al único efecto de la justificación provisoria del crédito.

El arancel profesional citado en el punto anterior, en su art. 4°, inc. a), define a la **compulsa** como el informe emanado de uno o más profesionales en ciencias económicas sobre asunto de su competencia, formulado a requerimiento judicial, para resolver sobre una medida precautoria peticionada en juicio.

Si este informe o compulsa se convirtiera en medio de prueba para tomar decisión, se considerará **pericia**, a los fines de la regulación de honorarios; dicha conversión puede producirse cuando, en el transcurso del juicio posterior al embargo preventivo, la compulsa fuere propuesta como prueba, sin ser cuestionada ni observada por la contraparte.

1,4. CERTIFICACION

Según el inc. a) del art. 4°, perteneciente al arancel citado, se entiende por "certificación" la constancia firmada por uno o más profesionales en ciencias económicas, asentada en un documento privado extendido por un comerciante (consideramos incluidas las sociedades comerciales), reproduciendo sus registraciones contables por la que aquél o aquéllos aseveran la fidelidad de su contenido respecto de los asientos originales, así como su figuración en los libros llevados legal y regularmente.

Estas certificaciones también pueden dar lugar a embargo preventivo, tal como en el caso previsto en el art. 209, inc. 4, del Código de Procedimientos, en el supuesto de factura conformada.

1,5. DESIGNACION

A los peritos contables les son aplicables los siguientes principios:

a) Los jueces deben proceder a su sorteo, sobre la base de la lista confeccionada por la cámara de apelaciones respectiva, entre los contadores que, al aspirar a actuar en ese carácter, se inscriben en las épocas del año habilitadas con esa finalidad; para dicha inscripción, se requiere estar matriculado en el consejo profesional correspondiente.

   El sorteo culmina con la extracción del nombre del perito de la lista que posee el juzgado. Este acto se denomina "desinsaculación", palabra que alude a la extracción de una bolilla del interior de una bolsa o saco.

   Cuando la pericia no se realiza, a pesar del sorteo —por ejemplo, si la prueba es desistida—, o cuando el perito se excusa o renuncia con causa justificada, se reintegra a la lista el nombre del perito, sin perder el turno para futuros sorteos; si el perito fuere removido por su causa, quedará excluido del listado.

   Una vez efectuada la pericia, el experto no puede ser sorteado nuevamente, hasta que lo sean todos los integrantes de la lista.

b) Para la designación de síndicos, se confeccionan listas análogas, pero la inscripción en la cámara requiere acreditar, además, una antigüedad de más de cinco años de ejercicio profesional (art. 253 de la ley 24.522).

c) También los contadores pueden integrar en forma permanente el Cuerpo de Peritos Oficiales; en esta circunstancia, son verdaderos funcionarios públicos, cuya designación se rige, para cada caso, por el turno fijado a cada juzgado y secretaría.

II. ARANCEL PROFESIONAL

2,1. REGIMEN

Los honorarios correspondientes a la labor de los profesionales en ciencias económicas, en el ejercicio de su actividad, están sujetos al mencionado régimen arancelario, contenido en el dto.-ley 16.638/57 (ver ptos. 1,2, 1,3 y 1,4, págs. 151 y 152); dicho arancel tiene vigencia en jurisdicción nacional, de modo que es aplicado por la justicia local de la Capital y por la justicia federal de todo el país.

Ostenta los siguientes caracteres:

a) Es de orden público, de manera que sus disposiciones son irrenunciables y deben ser aplicadas de oficio por los jueces.

b) Rige únicamente las relaciones profesionales **independientes**, o sea que versa sobre el trabajo realizado **sin relación de dependencia** y por cuenta propia.

Sin embargo, los profesionales podrán pactar con libertad honorarios **superiores** a los establecidos, según la importancia y la naturaleza de las tareas que se llevarán a cabo. Será nulo todo acuerdo de voluntades por suma menor.

c) Contiene una escala de honorarios a regular en las diversas clases de proceso, que oscila, según el monto del juicio, entre un 18 % y un 10 %; en general, se considera monto del juicio la cantidad fijada por la sentencia o en la transacción. Para las medidas precautorias, la escala sufre una reducción.

d) Al pronunciarse sentencia definitiva de primera instancia en causa contradictoria, los jueces procederán a regular en todos los casos los honorarios correspondientes a la actuación de los profesionales comprendidos en dicho régimen arancelario, si no lo hubiesen hecho con anterioridad.

e) Cuando, por la naturaleza del juicio, no exista monto para aplicar la escala del arancel, se tendrán en cuenta los siguientes elementos:

1. El monto y la importancia de los trabajos presentados.
2. La complejidad y el carácter de la cuestión planteada.
3. La trascendencia moral o económica que la cuestión en debate reviste para las partes.

f) Los jueces no podrán dar por terminado ningún juicio, disponer el archivo de un expediente, aprobar una transacción, admitir el desistimiento, la subrogación o la cesión, ordenar el levantamiento de medidas precautorias, o entregar fondos, valores depositados o cualquier otro documento, sin que se deposite judicialmente la cantidad fijada para responder a los honorarios adeudados, a menos de que se afiance su pago con garantía adecuada o que el interesado exprese su conformidad con que así se haga.

g) Los gastos y viáticos originados por tareas realizadas fuera del lugar del domicilio del profesional serán independientes de sus honorarios.

En la provincia de Buenos Aires, el arancel está incluido en la ley 7.195 sobre ejercicio profesional de los graduados en ciencias económicas, e incluye la escala de honorarios respectiva.

2,2. IMPORTANTE LIMITACION

La ley 24.432, que data de enero de 1995, dispone que los jueces deberán regular los honorarios profesionales de los peritos y otros auxiliares de la justicia, sin atender a los montos o porcentuales mínimos de los regímenes arancelarios cuando su aplicación significara una evidente e injustificada desproporción entre la importancia del trabajo efectivamente cumplido y la retribución arancelaria.

En tales casos, los jueces deberán fundar su decisión, bajo sanción de nulidad.

III. ACTIVIDAD EXTRAJUDICIAL

3,1. NATURALEZA

La actividad de los profesionales en ciencias económicas es muy amplia y comprende las más variadas facetas de asesoramiento, auditoría, certificaciones, registraciones, etcétera.

La ley nacional 20.488 de incumbencias de los profesionales en ciencias económicas determina, en su art. 13, las materias de índole judicial y extrajudicial para cuyo ejercicio se requiere el título de contador público. Entre ellas, se encuentra el desempeño de la sindicatura de las sociedades comerciales, regida por la ley respectiva (ley 19.550); obviamente, esta sindicatura no debe ser confundida con la prevista en la ley de concursos.

3,2. REMUNERACION

Las tareas desempeñadas por los profesionales en ciencias económicas son remuneradas con arreglo a las convenciones entre las partes; en cuanto a la sindicatura de las sociedades, la remuneración depende de las resoluciones de la asamblea.

No obstante, no debe descartarse el caso de la determinación judicial de los honorarios correspondientes a las tareas extrajudiciales, por mediar acuerdo, negativa o mora en el pago de las remuneraciones; en tal supuesto, las normas arancelarias serán de aplicación supletoria, a fin de orientar la decisión judicial.

IV. CODIGOS DE ETICA PROFESIONAL

Los contadores públicos y demás profesionales en ciencias económicas se encuentran sometidos en cuanto se refiere a su actividad, ya sea judicial o extrajudicial,

a precisas normas de ética, contenidas en los códigos respectivos, que son sancionados con intervención de los colegios y consejos profesionales correspondientes. De tal modo, su conducta no sólo está bajo el arbitrio de normas procesales y reglamentarias, sino de las previsiones de dichos códigos; su juzgamiento disciplinario es materia de los tribunales de ética, integrados por sus partes, cuyas sanciones pueden llegar hasta la exclusión de la matrícula respectiva.

"*Finis coronat opus.*"

E. ESCRITOS JUDICIALES

I. INCUMBENCIAS PROFESIONALES

1,1. PARA EL CONTADOR PUBLICO

El **art. 13** de la **ley 20.488**, en su **inc. a)**, establece para el **contador público** las siguientes incumbencias en materia económica y contable, cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales o administrativos, o cuando estén destinados a hacer fe pública en relación con las cuestiones siguientes:

1. Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos, en empresas y en otros entes.
2. Revisión de contabilidades y su documentación.
3. Disposiciones del cap. III, tít. II, libro I, del Código de Comercio.
4. Organización contable de todo tipo de entes.
5. Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo-contable.
6. Aplicación e implantación del sistema de procesamiento de datos y de otros métodos en todos los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial.
7. Liquidación de averías.
8. Dirección del relevamiento de inventarios que sirvan de base para la transferencia de negocios, y para la constitución, fusión, escisión, disolución y liquidación de cualquier clase de entes y cesiones de cuotas sociales.
9. Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la ley 11.867, a cuyo fin se deberán realizar todas las gestiones que fueren menester para su objeto —incluso, hacer

publicar los edictos pertinentes en el Boletín Oficial—, sin perjuicio de las funciones y facultades reservadas a otros profesionales en la mencionada norma legal.

10. Intervención, juntamente con letrados, en los contratos y estatutos de toda clase en sociedades civiles y comerciales, cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable.

11. Presentación, con su firma, de estados contables de bancos nacionales, provinciales, municipales, mixtos y particulares, de toda empresa, sociedad o institución pública, mixta o privada, y de todo tipo de ente con patrimonio diferenciado. En especial, para las entidades financieras comprendidas en la ley 18.061, cada contador público no podrá suscribir el balance de más de una entidad; se cumplimenta, asimismo, el requisito expresado en el art. 17 de esa ley.

12. Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable, en referencia a las funciones que le son propias, de acuerdo con el art. 13 de la ley 20.488.

En su **inc. b)**, el artículo en tratamiento establece para el contador público, con el objeto de la producción y la firma de dictámenes, ciertas incumbencias en materia judicial, relacionadas con las siguientes cuestiones:

1. En los concursos de la ley 19.551 para las funciones de síndico.
2. En las liquidaciones de averías y siniestros, y en las cuestiones vinculadas con los transportes en general, para realizar los cálculos y la distribución correspondientes.
3. En los estados de cuentas para las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales, además de las rendiciones de cuentas de administración de bienes.
4. En las compulsas o peritajes sobre libros, documentos y demás elementos concurrentes a la dilucidación de cuestiones de contabilidad, relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres.
5. En los dictámenes e informes contables para las administraciones e intervenciones judiciales.
6. En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias, juntamente con el letrado que intervenga.
7. En todos los fueros, como perito en su materia.

En la emisión de los dictámenes se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales, cuando ello sea pertinente.

1,2. PARA EL LICENCIADO EN ADMINISTRACION

El **art. 14** de la **ley 20.488** otorga diversas incumbencias al **licenciado en administración**.

Para todo dictamen destinado a ser presentado ante autoridades judiciales y administrativas, o para hacer fe pública en materia de dirección y administración, el licenciado en administración está habilitado para el asesoramiento en:

1. Las funciones directivas de análisis, planeamiento, organización, coordinación y control.
2. La elaboración y la implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de administración, finanzas, comercialización, presupuestos, costos y administración de personal.
3. La definición y la descripción de la estructura y las funciones de la organización.
4. La aplicación y la implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en el proceso de información gerencial.
5. Todo aquello relativo a relaciones industriales, sistemas de remuneración y demás aspectos vinculados al factor humano en la empresa.
6. Toda otra cuestión de dirección o administración en materia económica y financiera, en referencia a las funciones que le son propias, de acuerdo con el presente artículo.

En materia judicial, el profesional mencionado recibe las siguientes incumbencias:

1. Para las funciones de liquidador de sociedades comerciales o civiles.
2. Como perito en su materia, en todos los fueros.

La ley 20.488 también manifiesta que, en las designaciones de oficio para las tareas de administrador o en las intervenciones judiciales, se dará preferencia a los licenciados en administración, sin perjuicio de que sean valorados otros antecedentes en relación con tales designaciones.

1,3. PARA EL LICENCIADO EN ECONOMIA

El **art. 11** de la **ley 20.488** establece diversas incumbencias para el **licenciado en economía** en materia económico-financiera, para todo dictamen destinado a ser presentado a autoridades judiciales y administrativas, y para hacer fe pública en relación con el asesoramiento económico y financiero en:

1. Los estudios de mercado, y proyecciones de oferta y de demanda, sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
2. La evaluación económica de proyectos de inversiones, sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
3. Los análisis de coyuntura global, sectorial y regional.
4. Los análisis del mercado externo y del comercio internacional.
5. El análisis macroeconómico de los mercados cambiarios de valores y de capitales.
6. Los estudios de programas de desarrollo económico global, sectorial y regional.
7. La realización y la interpretación de estudios econométricos.
8. El análisis de la situación, la actividad y las políticas monetaria, crediticia, cambiaria, fiscal y salarial.
9. Los estudios y proyectos de promociones industrial, minera, agropecuaria, comercial, energética, de transportes y de infraestructura en sus aspectos económicos.
10. El análisis económico del planeamiento de recursos humanos, y la evaluación económica de proyectos y programas atinentes a estos recursos.
11. El análisis de las políticas industrial, minera, energética, agropecuaria, comercial, de transportes y de infraestructura en sus aspectos económicos.
12. Los estudios a niveles global, sectorial y regional sobre problemas de comercialización, localización y estructura competitiva de mercados distribuidores, e incluso, la formación de precios.
13. Toda otra cuestión relacionada con economía y finanzas, en referencia a las funciones que le son propias, de acuerdo con el presente artículo.

En materia judicial, al profesional mencionado le incumbe la actuación como perito en su materia en todos los fueros, en el orden correspondiente.

1,4. PARA EL ACTUARIO

El **art. 16** de la **ley 20.488** otorga las siguientes incumbencias para el **actuario** en materia económico-financiera:

1. Para todo informe que las compañías de seguros, de capitalización, de ahorro y préstamo, de autofinanciación (crédito recíproco) y sociedades mutuales presenten a sus accionistas o asociados, o a terceros, a la Superintendencia de Seguros, u otra repartición pública nacional, provincial o municipal que se relacione con el cálculo de primas y tarifas, planes de seguros de beneficios, subsidios y reservas técnicas de dichas compañías y sociedades.
2. Para el dictamen sobre las reservas técnicas que esas mismas compañías y sociedades deben publicar junto con su balance y sus cuadros anuales de rendimiento.
3. En los informes técnicos de los estados de las sociedades de socorros mutuos, gremiales o profesionales, cuando incluyan, en sus planes de previsión y asistenciales, operaciones relacionadas con aspectos biométricos.
4. Para todo informe requerido por las autoridades administrativas o que deba presentarse ante éstas o en juicios, sobre cuestiones técnicas vinculadas con la estadística, el cálculo de las probabilidades en su aplicación al seguro, la capitalización, el ahorro y el préstamo, las operaciones de ahorro autofinanciado (crédito recíproco) y los empréstitos.
5. Para todo informe o dictamen que se relacione con la valuación de acontecimientos futuros fortuitos, mediante el empleo de técnicas actuariales.
6. En asuntos judiciales, cuando a requerimiento de las autoridades deban determinarse el valor económico del hombre y el de las rentas vitalicias.
7. Para el planeamiento económico y financiero de sistemas de previsión social, en lo que respecta al cálculo de aportes, los planes de beneficios o subsidios, y las reservas técnicas o de contingencia.

En general, los profesionales en ciencias económicas adolecen de una gran falta de conocimientos técnicos para redactar ciertos escritos judiciales, lo cual se tratará de contemplar en la presente obra, extractándose los principales modelos.

El dto.-ley 16.638, en su capítulo segundo, arts. 11 y 12, dice textualmente:

"**Art. 11** — Las designaciones de oficio son irrenunciables y les serán aplicables las disposiciones siguientes:

a) En todos los tribunales nacionales se harán por sorteo las listas confeccionadas oportunamente por los tribunales de apelación.

b) Las cámaras nacionales de apelación de cada jurisdicción abrirán anualmente un registro para cada una de las profesiones a que se refiere el art. 1° del dto.-ley 5.103/45, en el que podrán inscribirse sin limitación alguna todos los profesionales matriculados. Dichos tribunales fijarán el número de los que se sortearán.

c) Los profesionales desinsaculados serán eliminados de la lista dejándose constancia de la designación en la misma, debiéndoseles reponer según corresponda y en su totalidad al agotarse la misma.

d) Es obligación del profesional designado en juicio —fuera de oficio o a propuesta de parte— recibirse del cargo dentro de las cuarenta y ocho horas de notificado del nombramiento y presentar sus conclusiones no más tarde de los tres días siguientes, tratándose de compulsa. En el caso de pericia, se procederá según lo dispone el art. 10 del dto.-ley 23.398/56. El solo vencimiento de cualquiera de los plazos puestos determina la remoción del perito y su sustitución, y la eliminación de la lista de pleno derecho, salvo que los jueces, por causas que estimen atendibles, invocadas antes del transcurso del término fijado, decidan prorrogarlo.

e) El profesional que renuncia sin causa fundada a alguna designación no será puesto en la lista ni incluido en la correspondiente al año siguiente.

Art. 12 — Las cuestiones profesionales derivadas de actuaciones judiciales que no se encuentran expresamente regladas en los artículos precedentes serán resueltas en cuanto ello sea posible, por extensión de las disposiciones que contemplan la ley 12.997 (dto.-ley 30.439/44), y reformas o reglamentaciones posteriores."

II. MODELOS DE ESCRITOS JUDICIALES

2,1. ETAPAS DE LA REALIZACION DE UN DICTAMEN PERICIAL

2,1,1. Análisis de la litis

Aceptación del cargo: art. 469 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación

"Art. 469 — El perito aceptará el cargo ante el oficial primero dentro del tercer día de notificado de su designación; en el caso de no tener título habilitante, bajo juramento o promesa de desempeñar fielmente el cargo. Se lo citará por cédula u otro medio autorizado por este código.

Si el perito no aceptare o no concurriere dentro del plazo fijado, el juez nombrará otro en su reemplazo, de oficio y sin otro trámite.

La cámara determinará el plazo durante el cual quedarán excluidos de la lista los peritos que reiterada o injustificadamente se hubieran negado a aceptar el cargo o incurrieren en la situación prevista por el artículo siguiente."

Remoción: art. 470 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación

"Art. 470 — Será removido el perito que, después de haber aceptado el cargo, renunciare sin motivo atendible, rehusare de dar su dictamen o no lo presentare oportunamente. El juez, de oficio, nombrará otro en su lugar y lo condenará a pagar los gastos de las diligencias frustradas y los daños ocasionados a las partes, si éstas lo reclamasen. El reemplazado perderá el derecho a cobrar honorarios."

Una vez recibida la cédula de notificación, y en el momento en que el profesional acepta el cargo conferido, tiene contacto por primera vez con el expediente judicial, y la legislación vigente le otorga el privilegio de solicitarlo en calidad de préstamo, con el objeto, así, de poder analizarlo.

Para la finalidad del tema que nos ocupa, redactamos a continuación el siguiente escrito:

PERITO CONTADOR SOLICITA EXPEDIENTE EN PRESTAMO

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que en el día de la fecha, según consta a fs. 35 vta., he aceptado el cargo conferido.

II. Que dada la complejidad de los puntos periciales a resolver, propuestos tanto por la parte actora como por la parte demandada, SOLICITO de V.S. se me autorice a retirar el cuerpo principal del expediente y sus cuadernos de prueba en calidad de préstamo por el término de 48 horas.

Proveer de conformidad.

SERA JUSTICIA

....

(firma del perito)

Transcurridas las cuarenta y ocho horas de presentado el escrito, debemos concurrir de nuevo a la secretaría del juzgado, retirar el expediente en calidad de préstamo y, así, analizarlo detenidamente para la posterior confección del dictamen pericial.

Debemos tener sumo cuidado de restituir el expediente dentro de los plazos establecidos; caso contrario, como, al retirar el mismo, el escribiente toma nota de nuestros datos personales en el libro denominado "Préstamos", nos expondremos a que se nos lo requiera telefónicamente, en primer término, y por nota intimatoria, *a posteriori*.

2,1,2. Anticipo para gastos

Si, sobre la base del estudio del expediente, el perito considera necesario o imprescindible un adelanto para anticipo de gastos, deberá solicitarlo por escrito dentro del tercer día de aceptado el cargo. El juez *a quo* autorizará o no dicho anticipo; al autorizarlo, la parte que ofreció la prueba deberá hacer el depósito pertinente. Si los puntos periciales corresponden a ambos litigantes, el depósito se hará efectivo en un 50 % por cada uno de ellos.

Anticipo de gastos: art. 463 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación

"**Art. 463** — Si el perito lo solicitare dentro del tercer día de haber aceptado el cargo, y si correspondiere por la índole de la pericia, la o las partes que han ofrecido la prueba deberán depositar la suma que el juzgado fije para gastos de las diligencias.

Dicho importe deberá ser depositado dentro del quinto día, plazo que comenzará a correr a partir de la notificación personal o por cédula de la providencia que lo ordena; se entregará al perito, sin perjuicio de lo que en definitiva se resuelva respecto de las costas y del pago de honorarios. La resolución sólo será susceptible de recurso de reposición.

La falta de depósito dentro del plazo importará el desistimiento de la prueba."

Para el tema que nos ocupa, el escrito será el siguiente:

PERITO CONTADOR SOLICITA ANTICIPO PARA GASTOS

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que tal como surge del cuaderno de prueba actora a fs. 35 vta., he aceptado el cargo de perito contador.

II. Que de los puntos periciales a resolver, indicados por la actora (fs. 25) y la demandada (fs. 22), surge que el suscripto debe verificar los libros de las partes litigantes durante los ejercicios económicos Nº 9, iniciado el 1/1/93 y finalizado el 31/12/93; Nº 10, iniciado el 1/1/94 y finalizado el 31/12/94, y Nº 11, iniciado el 1/1/95 y finalizado el 31/12/95, lo cual manifiesta la ímproba labor que se debe realizar.

Teniendo en cuenta que el plazo para presentar el dictamen es de solamente quince días, y que durante dicho lapso se deben analizar (según normas de auditoría) más de mil setecientos cinco comprobantes y su respectiva correlación con los libros rubricados, se presupuesta al efecto una labor de más de ciento cincuenta horas de trabajo.

III. De lo manifestado precedentemente, de V.S. SOLICITO se autorice un anticipo para gastos, con cargo a rendir cuenta, por la suma de $ 1.000 (pesos mil), a efectos de contratar personal que me auxilie en la tarea encomendada.

IV. Autorizar el anticipo de gastos solicitado, previa vista a las partes litigantes.

Proveer como se pide.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

2,1,3. Ampliación de plazos para presentar el dictamen pericial

El art. 460 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación determina que el plazo para la presentación de la pericia debe ser de quince días, siempre que el juez, en el momento de la designación, no fije otro mayor o menor. Si eventualmente no se fijara plazo en el proveído, tendrá aplicación en el artículo referenciado y, en tal caso, el plazo será de quince días.

Ampliación: art. 460 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación

"**Art. 460** — Contestando el traslado que correspondiere según el art. 459, o vencido el plazo para hacerlo, el juez designará el perito y fijará los puntos de pericia, pudiendo agregar otros o eliminar los que considere improcedentes o superfluos, y señalará el plazo dentro del cual el perito deberá cumplir su cometido. Si la resolución no fijare dicho plazo, se entenderá que es de quince días."

Si durante el lapso para presentar el dictamen, éste no se pudiera concluir, se deberá notificar al juzgado y solicitar un plazo adicional. Este procedimiento de prórroga puede ser sucesivo, siempre y cuando exista una causal que justifique fehacientemente su solicitud.

PERITO CONTADOR SOLICITA AMPLIACION DE PLAZO PARA PRESENTAR SU DICTAMEN

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodriguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que tal como surge del cuaderno de prueba actora a fs. 35 vta., he aceptado el cargo de perito contador.

II. Que la providencia dictada por V.S. no determina plazo para presentar el dictamen pericial contable, pero, teniendo en cuenta las disposiciones del art. 460 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación, el mismo es de quince días.

III. Como dicho plazo vence dentro de las cuarenta y ocho horas, es necesaria una prórroga de veinte días para expedirme sobre los puntos periciales de las partes litigantes.

IV. La extensión de la tarea a realizar (verificación de mil setecientos cinco comprobantes) y su respectiva registración en los libros de comercio hacen necesaria e imprescindible dicha prórroga.

V. Por lo expuesto, de V.S. SOLICITO AUTORIZAR un plazo adicional de veinte días para presentar el dictamen pericial contable.

Proveer de conformidad.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

2,1,4. Informe de fecha en que se cumplirá el cometido asignado

La modificación del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación establece en el art. 458, último párrafo, que cada parte tiene la facultad de designar un consultor técnico; consecuentemente, si así lo propusieran tanto la actora como la demandada, será necesario, a efectos de unificar la verificación de los comprobantes inherentes a las pruebas contables, indicar día y hora en que el perito de oficio se constituirá en el domicilio pertinente, para, así, cumplir con el cometido asignado por el juzgado.

Por tal razón, las partes deben tener conocimiento de dicha fecha, y el perito debe presentar en el juzgado, con la debida antelación (el plazo mínimo es de diez días), el día, la hora y el lugar en que se practicará la diligencia.

En consecuencia, el escrito será el siguiente:

PERITO CONTADOR INFORMA LA FECHA EN QUE CUMPLIRA EL COMETIDO ASIGNADO

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos", a V.S. dice:

I. Que la parte actora ha formulado la petición para que el suscripto informe día, hora y lugar en que llevará a cabo la ta-

rea específica sobre la verificación de comprobantes y libros de comercio rubricados.

II. Que a tal efecto establezco el día 20 de junio de 1995, a las 16 horas, para que los consultores técnicos designados se presenten en el domicilio de la demandada (Fernández y García S.R.L.), calle Yerbal 1251, Capital Federal.

III. Dar vista a los interesados de la fecha, la hora y el lugar en que se efectuará la auditoría, a efectos de emitir el dictamen pericial contable.

Proveer de conformidad.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

2,1,5. Solicitud de emisión de cheque por anticipo para gastos

Tal como se mencionó, se cuenta con la posibilidad de solicitar anticipo para gastos.

Si el juzgado autorizó el mismo, las partes que requirieron la prueba pericial deberán depositar el importe correspondiente. Si así lo hicieran, existirá en el expediente la respectiva boleta de depósito con el título del banco. Luego de que el perito contador constate dicha boleta, deberá presentar un escrito solicitando el cheque judicial del importe depositado por la/s parte/s.

A continuación, se redacta el modelo del pedido de emisión de cheque:

PERITO CONTADOR SOLICITA CHEQUE

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que atento al requerimiento efectuado por el suscripto a fs. 35 vta., las partes han depositado, según consta en fs. 25/26, $ 500 (pesos quinientos) cada una, como anticipo para gastos.

II. Ante tal contingencia, SE SOLICITA a V.S. se libre un cheque por la suma de $ 1.000 (pesos mil), a la orden del firmante, por el concepto antes indicado.

Proveer de conformidad.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

El Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación, en su art. 463, último párrafo, dice específicamente que "...la falta de depósito dentro del plazo importará el desistimiento de la prueba..."; por consiguiente, en esta contingencia se debe solicitar, a través de un escrito, que el juez resuelva respecto de la contestación o no de los puntos periciales de la parte renuente a depositar el anticipo respectivo.

2,1,6. Intimación formulada para que la empresa ponga a disposición del perito la documentación contable

Es probable que el auxiliar de la justicia, en nuestro caso, el perito contador, concurra en varias oportunidades a una empresa para verificar la documentación contable y poder, así, emitir el dictamen solicitado por las partes litigantes; no obstante, si la empresa se muestra remisa o demora en demasía en poner a disposición del perito la documentación contable requerida por éste, se debe informar al juzgado sobre su negativa o su demora.

Como garantía o muestra de probanza de las gestiones infructuosas realizadas, el perito debe dejar una nota, en su primera visita a la empresa, especificando claramente cuál es la documentación necesaria e imprescindible para llevar a cabo su cometido. Esta nota estará redactada en original y copia; cualquier miembro del personal de la empresa deberá firmar uno de ellos, con sus datos aclaratorios, en calidad de recepción. De ese modo, el perito actuante tiene una prueba evidente de su acercamiento a la empresa y de la documentación solicitada.

Con este escrito probatorio de la documentación requerida y la sistemática negativa de la empresa acerca de su puesta a disposición, se deberá presentar al juzgado el siguiente escrito intimatorio:

PERITO CONTADOR SOLICITA SE INTIME

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos", a V.S. dice:

I. Que, tal como consta en la copia del escrito fechado el 15 de mayo del corriente año, recepcionado por personal de la demandada, que se identificó como Antonio Menéndez (D.N.I. 12.356.431) en su calidad de empleado administrativo, he solicitado varios comprobantes, relativos a la operatoria de la empresa, así como también, sus libros rubricados.

II. Posteriormente, con fecha 23 y 30 de junio, me constituí en el mismo domicilio administrativo de Fernández y García S.R.L., y fui atendido, además, por el Sr. Menéndez, quien manifestó al suscripto que no tenía en su poder la documentación requerida, desconociendo la fecha en que podría disponerla.

III. Ante tal contingencia, y dada la negativa de la empresa en poner a disposición de este auxiliar de la justicia la documentación oportunamente peticionada, de V.S. SOLICITO se intime a la empresa demandada a que dentro del término de setenta y dos horas deposite en sede judicial la siguiente documentación contable:

a) libros contables y auxiliares en que registra sus operaciones comerciales;

b) copia de los balances Nros. 9, 10 y 11, cerrados el 31/12/93, 31/12/94 y 31/12/95, debidamente certificados por contador público;

c) constancia documental original de todas las operaciones realizadas entre el actor y la demandada por iguales períodos;

d) resúmenes en originales y copias de los extractos bancarios con que opera la sociedad (período 1993-1994-1995).

IV. Dar vista a los interesados e intimar a la demandada tal como se peticiona en el apartado anterior.

Proveer de conformidad.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

Transcurridas las cuarenta y ocho horas, a contar desde la fecha en que fue dejado el escrito intimatorio en la mesa de entradas, se debe concurrir a la misma para conocer el resultado de la petición, es decir, conocer el proveído del juzgado y resolver, de esa manera, las gestiones futuras.

Es probable que la parte remisa, al conocer el escrito intimatorio del perito, trate, de inmediato, de poner a disposición del mismo toda la documentación requerida; si así no lo hiciera, el perito actuante reiterará la intimación bajo el apercibimiento de aplicarle a la empresa una multa dineraria diaria por su demora.

Es dable destacar también que, dadas las contingencias narradas, la contraparte que solicitó la prueba avalará las gestiones del perito, tratando de consolidar su posición respecto de las pruebas periciales.

III. INFORMES Y DICTAMENES PERICIALES. PERICIAS TECNICO-CONTABLES

PERITO CONTADOR PRESENTA DICTAMEN PERICIAL (I)

Señor Juez Nacional:

Adriana Márquez, contador público, con domicilio constituido en la calle Esmeralda 259, piso 7°, of. 17, designada perito contador en los autos caratulados:

"*Piccoli de Digón, Susana c. Garzón, Mario y/o s/daños y perjuicios*", (expte. N° 11.235/92), me presento a S.S. y como mejor corresponda digo:

ANTECEDENTES DE LA LITIS

La presente controversia jurídica tiene como objeto principal la pretensión de la actora de percibir un importe dinerario que establecerá el juzgador por los daños y perjuicios inherentes de una mala praxis, tal como consta a fs. 25.

Los demandados —el profesional interviniente, dos clínicas y las compañías de seguros— contestan la demanda según escritos presentados a fs. 89, 149 y 201, sin mediar reconvención alguna.

Tanto la actora como los demandados y codemandados presentan cuestionarios a resolver, atento el siguiente tenor:

RESOLUCION PERICIAL

I. Que, en atención a los puntos periciales a resolver, vengo a presentar el dictamen correspondiente según los cuestionarios propuestos por las partes litigantes, actora, demandada y codemandada. Al efecto, me constituí en los domicilios administrativos de las siguientes empresas:

a) Clínica del Sol S.A.

b) Providencia S.A.

c) Compañía de Seguros Omega S.A.

He analizado en dichos domicilios los libros de comercio que se individualizan a continuación, así como también, toda la documentación respaldatoria de los respectivos asientos contables, como:

1. Clínica del Sol S.A.

   a) libro copiador diario general Nº 5, rubricado bajo el Nº A-11.550, con fecha 30/3/90;

   b) libro copiador diario general Nº 6, rubricado bajo el Nº A-14.322, con fecha 26/6/92;

   c) libro copiador inventario Nº 2, rubricado bajo el Nº A-11.551, con fecha 30/3/90.

2. Providencia S.A.

   a) libro diario Nº 4, rubricado bajo el Nº B-13.694, con fecha 14/8/89;

   b) libro caja ingresos Nº 2, rubricado bajo el Nº B-13.695, con fecha 14/8/89;

   c) libro caja egresos Nº 2, rubricado bajo el Nº 13.696, con fecha 14/8/89;

   d) libro inventario Nº 2, rubricado bajo el Nº B-13.697, con fecha 14/8/89.

3. Compañía de Seguros Omega S.A.

   a) libro diario Nº 1, rubricado bajo el Nº A-17.458, con fecha 31/7/88;

   b) libro inventario Nº 1, rubricado bajo el Nº A-17.459, con fecha 31/7/88;

   c) libro registro de pólizas emitidas y anuladas, y reaseguros Nº 6, rubricado bajo el Nº A-21.362, con fecha 25/9/90;

   d) ídem Nº 7, rubricado bajo el Nº A-22.965, con fecha 15/10/91;

   e) ídem Nº 8, rubricado bajo el Nº A-24.298, con fecha 21/4/93.

I. Cuestionario de la actora

a) Cuestionario: "...si llevan los libros en legal forma...".

a) Respuesta del perito contador: Las empresas indicadas *ut supra* registran sus operaciones comerciales de acuerdo con

las disposiciones del Código de Comercio y con las normativas de la ley 19.550; asimismo, para el caso especial de la Compañía de Seguros Omega S.A, ésta cumple con lo ordenado por la Superintendencia de Seguros de la Nación, en lo referido a sus registros contables.

b) Cuestionario: "...con tales elementos de juicio como libros caja [...], determine si figuran en sus asientos las facturas y los recibos acompañados al proceso y que se encuentran individualizados en el pto. VI, rubro 2, del escrito de demanda...".

b) Respuesta del perito contador: A los efectos de clarificar metódicamente la contestación de este punto pericial, se acompañan por separado los anexos "A", "B" y "C", en los cuales se analizan los asientos contables de los libros diarios Nros. 5 y 6, donde la empresa Clínica del Sol S.A. ha registrado contablemente las operaciones comerciales que responden en su totalidad a las individualizadas en el pto. VI, rubro 2, del escrito de demanda.

En los anexos indicados se detallan específicamente las siguientes operaciones:

— Anexo "A"

1. Facturas de internación (privadas) de Clínica del Sol S.A. a Susana Piccoli de Digón.

2. Pagos realizados por la actora Susana Piccoli de Digón a Clínica del Sol S.A., que responden a las facturas del pto. 1 precedente, por un importe de $ 2.350 (pesos dos mil trescientos cincuenta), donde se incluyen también medicamentos, material descartable, extras, etcétera.

— Anexo "B"

1. Facturación por consultorios externos de Clínica del Sol S.A. a Providencia S.A.

2. Pagos de Providencia S.A. a Clínica del Sol S.A., referenciados en el punto anterior.

— Anexo "C"

1. Facturas de internación emitidas por Clínica del Sol S.A. a Providencia S.A., relacionadas con el presente litigio.

2. Pagos realizados por Providencia S.A. a Clínica del Sol S.A., referenciados en las facturas del punto anterior.

Asimismo, y para responder al cuestionario respecto de la empresa Providencia S.A., se acompaña el anexo individualizado con la letra "D", donde se detallan los pagos efectuados por dicha empresa a Clínica del Sol S.A., que responden a las facturas adjuntadas a la demanda (pto. VI, rubro 2), individualizándose los números de folios de los libros caja egresos y diario utilizados al respecto.

II. Cuestionario de Providencia S.A.

a) Cuestionario: "...si los libros son llevados en legal forma...".

a) Respuesta del perito contador: Ratificando lo manifestado en la contestación del cuestionario I,a), los libros de comercio de las empresas litigantes son llevados en forma legal.

b) Cuestionario: "...pagos efectuados por Providencia S.A. a Clínica del Sol S.A. por las atenciones efectuadas a la actora y a su hijo...".

b) Respuesta del perito contador: En el anexo "D" que se adjunta a este dictamen, se realiza un detalle pormenorizado de los pagos realizados por Providencia S.A. a Clínica del Sol S.A., incluyéndose también un análisis contable sobre el cruzamiento de registración.

Como dato complementario, se acompaña también el anexo individualizado con la letra "E", donde se detallan los pagos realizados por el señor Rodrigo Menéndez a la empresa Providencia S.A., que se encuentran contabilizados en el libro caja ingresos, en sus folios Nros. 56, 58, 60 y 68.

III. Cuestionario de Compañía de Seguros Omega S.A.

a) Cuestionario: "...si los libros son llevados en legal forma...".

a) Respuesta del perito contador: Las registraciones contables de las empresas intervinientes en la presente litis están llevadas conforme la legislación en vigencia.

b) Cuestionario: "...si consta la emisión de la póliza Nº 358.924 (renovación Nº 436.852), e informe, vigencia, suma asegurada, riesgo cubierto, cobertura...".

b) Respuesta del perito contador: En atención a la verificación realizada en los libros de comercio de la empresa Compañía de Seguros Omega S.A., se ha constatado que dicha compañía ha emitido la póliza Nº 358.924, cuya vigencia corrió entre el 10/6/92 y el 10/6/93, cubriendo el riesgo de responsabilidad civil y profesional para médicos, contratada a favor del Dr. Mario Garzón por la suma de $ 10.000 (pesos diez mil), monto actualizable condicionado al índice INDEC precios mayoristas no agropecuarios nacional (art. 2º, anexo 95) que forma parte de la póliza emitida (libro registro de pólizas Nº 6, folio 356).

Con fecha 6/6/93, se procedió a la emisión de la póliza Nº 436.852 (renovación de la póliza Nº 358.924), con vigencia entre el 10/6/93 y el 19/6/94, por la suma de $ 12.000 (pesos doce mil), según se ha constatado en el libro registro de pólizas Nº 7 al folio 281.

Con fecha 25/11/93, se emite una nueva póliza adicional (endoso), por la suma de $ 88.000 (pesos ochenta y ocho mil) que, adicio-

nados a los $ 12.000 (pesos doce mil) anteriores, totalizan una cobertura de $ 100.000 (pesos cien mil), con vigencia entre el 1/11/94 y el 10/6/94, según se constató registro de pólizas Nº 8 al folio 145.

Es cuanto se tiene que informar; dar vista del presente dictamen pericial a los interesados.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

OTROSI DIGO: se acompañan los anexos "A", "B", "C", "D" y "E", que forman parte integrante del presente; tenerlo como expuesto, será también

JUSTICIA

....

(firma del perito)

PERITO CONTADOR PRESENTA DICTAMEN PERICIAL (II)

Señor Juez Nacional:

Juan Carlos Domínguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Carlos Pellegrini 524, piso 2º, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Constructora Luján S.A c. Alvarez, Graciela y otros s/sumario prueba actora*" (expte. Nº 45.678/95), se presenta a S.S. y dice:

ANTECEDENTES DE LA LITIS

La presente controversia jurídica tiene como génesis determinante la pretensión de la actora de percibir los mayores costos de un departamento del edificio ubicado en la calle Larrazábal 345 de esta Capital Federal, que se construyó a su coste, según consta a fs. 21.

La demandada y los codemandados contestan a fs. 36 y 42 las pretensiones de la actora, rebatiendo sus fundamentos, y reconvienen.

Sólo la actora presenta un cuestionario de rigor, a efectos del dictamen pericial contable a resolver, tal como se detalla a continuación.

RESOLUCION PERICIAL

Que atento a la misión encomendada, se apersonó en el domicilio de la actora, Constructora Luján S.A., calle Francisco Beiró 3542, y procedió a verificar la siguiente documentación contable:

a) fichas extracontables de adquirentes de unidades;

b) certificados de obras emitidos;

c) facturas de compras de materiales y honorarios;

d) certificados de obras realizadas;

e) liquidaciones bimestrales a adquirentes;

f) recibos de adquirentes por cuotas fijas y por ajustes;

g) libro diario Nº 1, rubricado bajo el Nº B-35.698, el 10/5/92;

h) libro inventario Nº 1, rubricado bajo el Nº B-35.699, el 10/5/92.

I. Cuestionario de la actora

1. Cuestionario de la actora: "...si los libros son llevados en legal forma...".

1. Respuesta del perito contador: Los libros de Constructora Luján S.A. son llevados de acuerdo a derecho.

2. Cuestionario de la actora: "...que informe detalladamente cuáles son las sumas pagadas por la demandada, en qué concepto, imputaciones...".

2. Respuesta del perito contador: Las sumas pagadas por la demandada, relacionadas únicamente con la construcción del edificio ubicado en la calle Larrazábal 345, Capital Federal, que se han contabilizado en el libro diario Nº 1 en forma de asientos contables con importes globales, son las siguientes:

Cuota Nº 1	Fecha	Importe	Folio Nº
1	30/4/90	$ 600	20
2	31/5/90	$ 600	21
Ajuste de la cuota	30/9/90	$ 50	24
....	....	....	....
31	30/9/92	$ 800	62

3. Cuestionario de la actora: "...verifique las liquidaciones de ajustes practicadas [...] y señale si se han practicado conforme a la fijada en la cláusula V del boleto de compraventa...".

3. Respuesta del perito contador: Las cuotas de ajustes practicadas, correspondientes a la construcción del edificio, han sido calculadas de acuerdo con los costos e inversiones realizados en la obra de la calle Larrazábal 345.

4. Cuestionario de la actora: "...conforme a los pagos realizados por los demandados, informe a V.S. cuántas cuotas de construcción han abonado y cuántos reajustes...".

4. Respuesta del perito contador: Según consta en los libros rubricados de la empresa, recibos verificados y fichas extracontables, se han podido detectar treinta y una cuotas abonadas

con más de quince ajustes de cuotas en concepto de "construcción".

5. Cuestionario de la actora: "...informará cuál es la suma que la constructora ha invertido en la obra bimensualmente, desde la firma del boleto por los demandados...".

5. Respuesta del perito contador: Las sumas invertidas en la obra a partir de marzo de 1990 han sido las siguientes:

Período	Total invertido en la obra
Marzo-abril	$ 1.000
Mayo-junio	$ 1.500
....	....
Octubre-marzo	$ 6.000
Total invertido	$ 120.000

La inversión en obra de marzo de 1990 a marzo de 1994 ha sido de $ 120.000 (pesos ciento veinte mil). El porcentaje que correspondía a la unidad según contrato es del 4,25 (cuatro con veinticinco por ciento). El monto de la utilidad de la empresa, según cláusula Nº 3 del contrato, es del 20 % (veinte por ciento), importe incluido en la liquidación.

6. Cuestionario de la actora: "...dirá la autenticidad de las liquidaciones adjuntas en fotocopia y si corresponden a las existentes en la contabilidad de Constructora Luján S.A....".

6. Respuesta del perito contador: Las liquidaciones, adjuntas a estos actuados, corresponden a las contabilizadas en el libro diario de la sociedad de referencia.

7. Cuestionario de la actora: "...determinará cuál es el porcentaje de obra, que han abonado los compradores, con las sumas pagadas, teniendo en cuenta el costo total...".

7. Respuesta del perito contador: Del detalle analítico transcripto en la respuesta Nº 5, se tiene que, a partir de marzo de 1990, las inversiones y los porcentajes en valores históricos serían:

Inversión total de obra por construcción	$ 1.000.000
Inversión del depto. 6º "B"; su porcentaje es del 4,25	$ 42.000
Importes abonados por la demandada	$ 10.000
Porcentaje abonado por la demandada (histórico)	23,53
Importe que resta abonar (histórico)	$ 32.000
Porcentaje que resta abonar (histórico)	76,47

Habiéndose cumplimentado lo ordenado por S.S., dar vista a las partes.

SERA JUSTICIA

....

(firma del perito)

PERITO CONTADOR PRESENTA DICTAMEN PERICIAL (III)

Señor Juez Nacional:

Juan José Romero, contador público, con domicilio constituido en la calle Alsina 1698, piso 4º, of. 145, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Argemofin Sociedad de Hecho c. Zabala y otros s/cobro de pesos*", prueba actora, se presenta a S.S. y dice:

ANTECEDENTES DE LA LITIS

La presente controversia jurídica tiene como objeto la pretensión de la actora de recaudar tarifas diferenciales respecto de la ocupación de las habitaciones, a efectos de percibir el arancel correspondiente, condicionado a la propagación de música grabada, tal como surge de la demanda instaurada a fs. 36.

Los demandados componentes de la sociedad de hecho contestan la demanda que corre agregada a fs. 71, sin mediar reconvención alguna.

Ambas partes proponen puntos periciales contables que se resuelven a continuación.

RESOLUCION PERICIAL

Que, atento a la misión encomendada por S.S., se apersonó en el domicilio de la demandada —Viamonte 1792—, a fin de verificar su documentación y poder, así, contestar los puntos periciales presentados tanto por la parte actora como por la parte demandada.

I. Cuestionario de la demandada

1. Cuestionario de la demandada: "...verifique sus libros comerciales y demás documentos...".

1. Respuesta del perito contador: Dada la característica legal de la sociedad (sociedad de hecho), la misma no registra sus operaciones en libros de comercio rubricados. Los soportes de información del presente dictamen se refieren a los libros IVA compras e IVA ventas, y declaraciones juradas del impuesto a los ingresos brutos, ante la Dirección General de Rentas de la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires, y del impuesto a las ganancias, ante la Dirección General Impositiva. Así-

mismo, se ha podido constatar la existencia de una planilla (sin rubricar) de ingresos diarios y periódicos, por habitación ocupada.

2. Cuestionario de la demandada: "...la tarifa vigente en el establecimiento para los sábados a partir de setiembre de 1990...".

2. Respuesta del perito contador: Las tarifas por servicio de alojamiento de pasajeros por día, desde setiembre de 1990 hasta la fecha, han sido las siguientes:

Mes	**Tarifa**	
	Antes de las 21:30 horas	**Después de las 21:30 horas**
Setiembre de 1991	$ 250	$ 300
Octubre de 1991	$ 250	$ 300
....	....	....
Octubre de 1993	$ 400	$ 450

Del cuadro precedente, se puede observar que existen tarifas diferenciales según su día; las mencionadas en la primera columna son las tarifas correspondientes de lunes a viernes, y las de la segunda columna, a los sábados y domingos.

II. Cuestionario de la actora

1. Cuestionario de la actora: "...si la demandada lleva su contabilidad en legal...".

1. Respuesta del perito contador: Ver respuesta 1 del cuestionario de la demandada.

2. Cuestionario de la actora: "...mediante la constatación personal *in situ*, el perito determinará el número de veces que resulta de hecho utilizada una misma habitación del hotel de pasajeros por mes...".

2. Respuesta del perito contador: A través de la constatación personal *in situ*, el suscripto determinó, por medio de la técnica del muestreo, el promedio de ocupación correspondiente a la habitación Nº 6, el cual resultó de 3 (tres) servicios por mes.

3. Cuestionario de la actora: "...sucesivos precios que ha tenido cada servicio en el hotel...".

3. Respuesta del perito contador: Ver respuesta 2 del cuestionario de la prueba demandada.

4/5. Cuestionario de la actora: 4. "...monto al que ascendió cada arancel mensual adeudado por la parte demandada..."; 5. "...actualización monetaria de los importes que resulten de la respuesta al punto anterior...".

4/5. Respuesta del perito contador: Para evacuar estos puntos periciales, el suscripto determinará la forma de cálculo del arancel anual, de acuerdo con la res. 894/0200 de la Secretaría de Información Pública, la cual, en el rubro 51, dice textualmente: "Hoteles en los cuales se propague música grabada en las habitaciones pagarán mensualmente un importe igual al 150 % (ciento cincuenta por ciento) de la tarifa de una habitación para el día sábado...".

El cálculo aritmético del sistema es 150 % (ciento cincuenta por ciento) de la tarifa de un servicio del día sábado en una habitación; además, se utilizan para su actualización los índices de precios al consumidor —nivel general— del INDEC.

Mes	Tarifa	150 %	Coeficiente	Arancel actualizado
Setiembre de 1990	$ 200	$ 300	3,25	$ 975
Octubre de 1990	$ 200	$ 300	3,12	$ 936
....	....	....	....	....
Octubre de 1992	$ 500	$ 750	1,15	$ 862,50
Total	$ 2.500	$ 3.750	—	$ 5.875

6. Cuestionario de la actora: "...monto total de la deuda actualizada: por aranceles...".

6. Respuesta del perito contador: Del cuadro del punto anterior, surge que, para noviembre de 1992, el monto actualizado sería de...

Habiéndose contestado los puntos periciales de la parte actora y de la parte demandada, proveer de conformidad y dar vista a las partes.

SERA JUSTICIA

....

(firma del perito)

El dictamen pericial contable debe ser presentado en la mesa de entradas del juzgado, con original y tantas copias como partes actúan en el juicio.

El juez correrá traslado a estas últimas acerca del dictamen respectivo, y las partes podrán, dentro de los plazos legales, impugnar u observar cualquier punto del cuestionario propuesto.

Una vez que el perito contador sea notificado de la observación o de la impugnación practicadas, las contestará dentro del plazo de cinco días, a contar desde la fecha de notificación de la respectiva objeción; dicha contestación debe tener datos

sólidos y fehacientes para consolidar la objetividad de la gestión realizada, tratando de clarificar los posibles interrogantes de la parte impugnante.

IV. HONORARIOS EN MATERIA PERICIAL

4,1. SOLICITUD DE REGULACION DE HONORARIOS

Los honorarios en materia judicial están regulados por el dto.-ley 16.638 del 18/12/57, publicado en el Boletín Oficial del 26/12/57; en tal fecha se fijó un arancel para profesionales en ciencias económicas, especificándose, en su capítulo segundo, art. 3°, los **honorarios en materia judicial**. Dicho arancel establece parámetros máximos del 10 % y parámetros mínimos del 4 %, aplicables sobre el monto del juicio.

El decreto-ley mencionado dice, textualmente, en cuando a los honorarios en materia judicial:

"**Art. 3°** — Cuando se trate de informes periciales en juicios ordinarios, especiales, sumarios y universales, regirá la siguiente escala, aplicable al monto del juicio, interviniendo un solo profesional, en la actualidad, mínimo 4 % (cuatro por ciento) y máximo 10 % (diez por ciento).

Para fijar el honorario se tendrán en cuenta, además, las siguientes prescripciones:

a) Conceptúase «pericia» o informe pericial la opinión científica emitida por uno o más profesionales en ciencias económicas sobre asuntos de su competencia, dada a requerimiento judicial, en pleito contencioso o voluntario, a efectos de tomar una decisión para resolver el mismo.

b) Se considerará monto del juicio la cantidad fijada por la sentencia o en la transacción. Cuando no alcance el 75 % (setenta y cinco por ciento) del valor reclamado en la demanda o reconvención, o una u otra sean rechazadas, el juez, en ejercicio de las funciones conferidas por el apart. g) de este mismo artículo, podrá fijar los honorarios del perito en función de un porcentaje mayor al que corresponda según la cantidad establecida por la sentencia.

c) Cuando concurran varios actores a un mismo juicio, los montos a considerar serán los que se determinen para cada uno de aquéllos individualmente.

d) Cuando el honorario debe regularse sin que deba dictarse sentencia o sobrevenido transacción, se considerará a tal efecto como monto del juicio la mitad de la suma rechazada. En caso de pronunciarse sentencia después, se procederá al reajuste de la regulación practicada de acuerdo con el resultado del pleito, y las obligaciones definitivas de las partes se regirán por la última regulación.

e) Si la pericia es presentada por dos profesionales, deberá deducirse la cantidad que corresponde a cada uno en una cuarta parte, extendiéndose la reducción hasta un tercio del total de cada una, si intervinieran más profesionales.

f) Al pronunciarse sentencia definitiva de primera instancia, en causa contradictoria, los jueces procederán a regular, en todos los casos, los honorarios correspondientes a la actuación de los profesionales comprendidos en el presente régimen arancelario, si con anterioridad no lo hubieran hecho durante el curso del proceso.

g) Las proporciones mínimas preestablecidas son obligatorias, y ninguna regulación podrá ser inferior a ellas. Tampoco superarán el máximo fijado, salvo en aquellos casos en que los jueces, considerando el mérito y significación excepcional de ciertos trabajos, decidan aplicar cualquier porcentaje mayor, según las normas de interpretación proporcionadas por el presente ordenamiento legal.

Art. 4° — Tratándose de medidas precautorias, los honorarios, en caso de «compulsa» y «certificaciones», no podrán fijarse en menos del 30 % (treinta por ciento) y 20 % (veinte por ciento), respectivamente, de la cantidad determinada en el art. 3°, sobre el saldo deudor establecido por el perito informante. A los efectos de su aplicación judicial, este arancel conceptúa:

a) **Compulsa**, al informe emanado de uno o más profesionales en ciencias económicas sobre asunto de su competencia, formulado a requerimiento judicial, para resolver sobre una medida precautoria peticionada en juicio. Si este informe o «compulsa» se convirtiera en medio de prueba para tomar decisión, se considerará «pericia» a los fines de regulación.

b) **Certificación**, a la constancia firmada por uno o más profesionales en ciencias económicas, asentada en un documento privado extendido por un comerciante, reproduciendo sus registraciones contables, por la que aquél o aquéllos aseveran la fidelidad de su contenido respecto de los asientos originales, como también que figuran en libros llevados legal y regularmente.

Art. 5° — En los juicios de quiebras y convocatorias de acreedores, los honorarios del síndico serán fijados tomando en consideración la importancia de la labor desarrollada, y dentro de los porcentajes establecidos en los arts. 101 y 102 de la ley 11.719.

Art. 6° — Cuando por la naturaleza del juicio no exista monto para aplicar la escala del art. 3°, se tendrán en cuenta los siguientes elementos:

a) el mérito e importancia de los trabajos presentados;

b) la complejidad y carácter de la cuestión planteada;

c) la trascendencia moral o económica que para las partes reviste la cuestión en debate.

Art. 7° — Cuando las partes transen o se desista de la acción una vez aceptado el cargo, el honorario de los peritos se regulará aplicando estas normas:

a) si se hubiese presentado la pericia o compulsa, se procederá según lo determinan los arts. 3° y 4°;

b) si no hubiesen presentado las conclusiones, los jueces apreciarán la labor realizada dentro del término y dispondrán la regulación compensatoria adecuada.

Art. 8° — En cualquiera de los casos previstos en los arts. 5° y 6°, el honorario mínimo no podrá ser inferior a m$n 200 (pesos doscientos moneda nacional) (1).

Art. 9° — Los jueces no podrán dar por terminado ningún juicio, disponer el archivo de un expediente, aprobar transacción, admitir desistimiento, subrogación o cesión, ordenar el levantamiento de medidas precautorias, entregar fondos, valores depositados o cualquier otro documento, sin que se deposite judicialmente la cantidad fijada para responder a los honorarios adeudados, a menos de afianzar sus pagos con garantía adecuada, o que el interesado exprese su conformidad con que así se haga.

Art. 10 — Los gastos y viáticos originados por tareas realizadas fuera del domicilio del profesional serán independientes de sus honorarios."

---

(1) Este importe está totalmente desactualizado.

Para el caso que nos ocupa, el escrito judicial a presentar será el siguiente:

PERITO CONTADOR SOLICITA REGULACION DE HONORARIOS

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias S.A. c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que teniendo en cuenta que la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones dictó sentencia definitiva en las presentes actuaciones, **vengo a solicitar se me regulen honorarios por mi actuación como auxiliar de la justicia**.

II. Para meritar mi labor, informo que he dictaminado sobre los cuestionarios presentados por las tres partes integrantes del pleito (actor, demandado y codemandado). Para ello, he verificado toda la documentación inherente a este juicio en los domicilios de las empresas Clínica del Sol S.A. y Compañía de Seguros Omega S.A., todo lo cual indica la completa y laboriosa gestión realizada.

III. Como nota de resalto, informo a V.S. que los dictámenes emitidos no han merecido objeción o impugnación alguna de las partes litigantes, lo que manifiesta lo objetivo de la pericia realizada.

IV. Solicito regular los honorarios del suscripto condicionados al dto.-ley 16.638/57 que regla los mismos para los graduados en ciencias económicas, en los parámetros del 10 % (diez por ciento) del monto del pleito como máximo y el 4 % (cuatro por ciento) como mínimo.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

V. RECURSOS SOBRE RESOLUCIONES JUDICIALES EN GENERAL Y EN MATERIA DE HONORARIOS

5,1. LOS RECURSOS EN GENERAL

Según Couture, "recurso" quiere decir "regreso al punto de partida": "Es un recorrer, correr de nuevo el camino ya hecho; jurídicamente, la palabra denota tanto

el recorrido que se hace nuevamente, mediante otra instancia, como el medio de impugnación por virtud del cual se recorre el proceso".

En la técnica de toda nuestra legislación procesal, los recursos se refieren, en general, a los medios de impugnación de las resoluciones judiciales. Puede decirse, entonces, que "recurso" es el medio técnico de impugnación y subsanación de los errores de que, eventualmente, pueda adolecer una resolución judicial, dirigido a provocar la revisión de ella, ya sea por el juez que la dictó o por otro de superior jerarquía. También IBAÑEZ FROCHMAN define al recurso, en su dinámica, como un acto de impugnación de resoluciones judiciales. El Dr. DE LA RUA enseña que el recurso es un medio de impugación de la sentencia.

Los medios de impugnación pueden distinguirse en ordinarios y extraordinarios, y aun, dentro de estos últimos, se contemplan los excepcionales.

Los recursos ordinarios son los medios de impugnación que las leyes conceden, normalmente, a las partes para provocar un nuevo examen de la totalidad de la decisión, en persecución de otra más justa.

Los recursos extraordinarios son los que sólo proceden por motivos específicamente determinados por la ley que los limita. A la vez, los medios impugnativos extraordinarios excepcionales tienen una nota de trascendencia frente al regular y normal sistema jurídico establecido. Esa excepcionalidad se presenta en el recurso de inconstitucionalidad nacional (federal) y en la demanda impugnativa de revisión.

Nuestra Constitución Nacional indica la existencia, dentro de sus poderes, del Poder Judicial de la Nación, que es ejercido por la Corte Suprema de Justicia y por los demás tribunales inferiores que el Congreso establezca en el territorio de la Nación. Las provincias se rigen por sus propias constituciones, las cuales deben contar con un Poder Judicial. En todas ellas existen una primera instancia unipersonal, una pluripersonal (cámara de apelaciones) y la Suprema Corte, o Supremo Tribunal Superior; en esta última termina la pirámide, como punto máximo de expresión de justicia.

Esto indica que, en general, nuestra legislación encierra una acabada garantía de control y seguridad en la administración de la justicia, lo cual señala dos instancias procesales, además de una posterior —como posibilidad excepcional—, es decir, la Corte Suprema de Justicia.

Ya se han expuesto someramente las instancias judiciales a que se puede recurrir ante un fallo desfavorable; analizaremos, ahora, cada una de ellas, de acuerdo con su importancia.

5,2. EL RECURSO DE APELACION

Es el medio impugnativo ordinario más amplio y generalizado que se interpone ante el juez del proceso, por quien tenga interés, para que el tribunal de instancia superior reexamine lo resuelto, y revoque o modifique la decisión.

Los motivos del recurso, que puede abarcar toda la sentencia o parte de ella, son variados: por errónea apreciación de los hechos, por indebida interpretación, por equivocada valoración de la prueba y por indebida interpretación del derecho, todo ello, encauzado a que el superior suplante la resolución por otra, en la medida de lo solicitado y en beneficio del apelante.

El recurso de apelación procederá respecto de:

a) las sentencias definitivas;

b) las interlocutorias;

c) las providencias simples causantes de un gravamen que no pueda ser reparado por la sentencia definitiva.

El recurso de apelación será concedido libremente o en relación, en uno u otro caso, con efecto suspensivo o al solo efecto devolutivo. El recurso contra la sentencia definitiva en el juicio ordinario y en el sumario será concedido libremente; en los demás casos, sólo en relación.

La reforma de la ley 22.434 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación dispone específicamente, en su art. 244, que toda regulación de honorarios será apelable. El recurso deberá interponerse y podrá fundarse dentro de los cinco días de la notificación, posibilitando, de tal forma, la consecuente disconformidad del apelante contra la resolución del juzgado.

Este dispositivo viene a cubrir un vacío que la ley no tenía previsto, o sea, el recurso contra las regulaciones de honorarios; como efecto de ello, se producían verdaderas situaciones procesales anómalas. Con la reforma, no hay posibilidad de que se declare la deserción del recurso por la no presentación de la expresión de agravios o memorial, desde que la ley lo proclama con carácter facultativo y manifiesta que "podrá fundarse".

El otorgamiento del recurso corresponde al mismo juez que dictó la resolución a la cual recurre, razón por la que la apelación debe interponerse ante el juez *a quo*, y, en consecuencia, podrá éste conceder o denegar el recurso; para este último caso, en presencia del llamado "recurso de queja por apelación denegada".

Cuando el recurso se hubiese concedido respecto de la sentencia definitiva el día en que el expediente llegue a la cámara, el secretario dará cuenta para que sea puesto en la mesa de entradas; esta providencia se notificará a las partes por cédula,

y el apelante deberá expresar agravios dentro del plazo de diez o cinco días, según se trate de juicio ordinario o de sumario.

Para el caso concreto de los honorarios, se podrá optar entre fundar el escrito en el mismo acto de la apelación o proceder a expresar los agravios luego de que el expediente llegue a la cámara.

Específicamente, la expresión de agravios o fundamentación de la apelación es el elemento con contenido intelectual que deberá contener el razonamiento sobre la censura de la sentencia, tratando de efectuar una crítica concreta y razonable acerca de las partes del fallo que el apelante considere equivocadas.

Si el apelante no expresare agravios dentro del plazo establecido, el tribunal declarará desierto el concurso, y, en tal caso, la sentencia quedará firme para el recurrente. Por eso es aconsejable, para el caso específico de los honorarios, efectuar en el mismo escrito de apelación la fundamentación; en esa situación, no corresponde la expresión de agravios.

Las costas del proceso de esta segunda instancia estarán a cargo del vencido, y es probable, en caso de que la cámara no tenga en cuenta la apelación recurrida, que el impugnante, profesional o no, cargue con ellas.

Ante tal contingencia, y si evidenciamos, a nuestro entender, que la Excelentísima Cámara Nacional de Apelaciones ha incurrido en alguna apreciación errónea o resolvió, equivocadamente, en sentido desfavorable, estamos en condiciones de presentarnos con el llamado "recurso extraordinario de apelación".

Para ello se hace necesario, en algunos casos, hacer mención, en el escrito de apelación presentado en primera instancia al expresar agravios, de la denominada "reserva del caso federal", que es la que versa sobre la interpretación de normas o actos federales de autoridades de la Nación, y otras normas o actos de autoridades nacionales o locales.

Esta cuestión federal es la base del recurso extraordinario y debe ser planteada oportunamente, fundándose en la arbitrariedad del juzgado al prescindir de pruebas, exceder el marco de lo debatido, omitir el tratamiento de factores conducentes a la dilucidación del pleito, etc. Toda cuestión federal se halla referida a la interpretación de alguna cláusula de la Constitución Nacional, y a las leyes o actos federales, que se relacionan con las garantías constitucionales.

5,3. EL RECURSO EXTRAORDINARIO DE APELACION

A fin de preservar el orden jurídico establecido, existe el llamado "control de constitucionalidad", esto es, el examen o la revisión de actos u omisiones de los poderes públicos y de los particulares, para adecuarlos a la Constitución Nacional y

mantener así la supremacía de la Ley Fundamental. Las denominadas "vías de control" son, a su vez, los medios instrumentales de hacer efectivo dicho control, vale decir, un sistema de defensas legales o remedios procesales, y atribuciones del órgano jurisdiccional (Poder Judicial), que le permiten, ante un conflicto (juicio) determinado, asegurar la supremacía de nuestra Constitución, y, con ello, las instituciones federales, la jerarquía de las normas (art. 31, Constitución Nacional), las garantías individuales y, en general, el imperio de la justicia.

El recurso extraordinario permite llegar al más alto tribunal (la Corte Suprema de Justicia de la Nación), que es el intérprete final y el custodio de la Constitución Nacional; es la vía última y definitiva de control constitucional, pues, aun planteadas otras vías (v. gr., amparo, *habeas corpus*), es posible introducir en ellas el recurso extraordinario de apelación y así, por proyección, llegar en definitiva a la Corte Suprema. Puede arribarse al recurso extraordinario con previo planteo del llamado "caso federal" o sin él.

5,3,1. Recurso extraordinario con previo caso federal

En cualquier conflicto que se sustancie ante el órgano jurisdiccional, es posible, agotadas las instancias previas, necesarias en cada caso, de acuerdo con los códigos procesales respectivos, interponer ante la Corte Suprema de Justicia el recurso extraordinario, cumplidos los siguientes recaudos:

1. Se parte del supuesto de un conflicto (juicio) planteado al órgano jurisdiccional, ya que el recurso extraordinario no funciona en abstracto ni genéricamente, sino que resuelve casos concretos, sin efecto vinculante para otros conflictos.

2. El caso federal debe invocarse ante la violación de un derecho federal, para el supuesto de que la sentencia a dictarse llegara a ser, en definitiva, contraria a la pretensión jurídica que esgrime en ese conflicto la parte que introduce la cuestión federal.

3. La eventual lesión federal debe producir un gravamen concreto y relevante al interesado, vinculado, irreparable y subsistente, es decir, que sea el efecto de la sentencia contraria, que no reste ninguna otra defensa procesal o instancia, y que subsista al momento de fallar la Corte Suprema de Justicia.

4. La **reserva del caso federal** debe ser introducida oportunamente, tan pronto pueda preverse la posibilidad de la lesión federal, lo cual, en algunos casos, ocurrirá al contestar la demanda, otras veces, al dictarse sentencia de primera instancia, etc.; ello es así porque, en nuestro sistema, el Código Civil es difuso, ya que lo ejerce el Poder Judicial todo, y, en último término, la

Corte Suprema de Justicia de la Nación; por ende, es posible obtener el acogimiento del caso federal, en instancias inferiores a dicha Corte Suprema.

5. Debe mediar sentencia definitiva, dictada en ese conflicto por el tribunal superior de la causa, que varía: en la Capital Federal, son las cámaras nacionales de apelación, federales o locales; en las provincias, será la Corte Suprema o tribunal superior de cada una. Si la sentencia de ese superior tribunal de la causa resulta contraria al derecho federal oportunamente invocado y mantenido de manera eventual a través de las distintas instancias inferiores, ese caso federal se podrá proyectar a la Corte Suprema de Justicia mediante el recurso extraordinario, que será entonces el último remedio para obtener la tutela del derecho federal que es violado.

6. El recurso extraordinario debe, entonces, interponerse y fundamentarse ante el tribunal superior de la causa —cámara de apelaciones— para ante la Corte Suprema de Justicia, dentro de los diez días de notificada la sentencia definitiva dictada por ese tribunal superior. Tanto el procedimiento como la procedencia se indican en el art. 245 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación, dentro de los supuestos previstos en el art. 14 de la ley 48. La forma, el plazo y el trámite se incluyen en el art. 257 del código mencionado; dentro del art. 258 se verifica la hipótesis de ejecución de sentencia sobre la premisa de dar fianza acerca de responder de lo que se percibiese, para el supuesto de que el fallo fuera revocado.

Si el tribunal superior de la causa —cámara de apelaciones— deniega el recurso extraordinario (lo que es habitual), se puede recurrir directamente a la Corte Suprema de Justicia, presentando ante ella el recurso de queja por apelación denegada, en el plazo de cinco días a partir de la notificación de la denegación del recurso extraordinario.

5,3,2. Recurso extraordinario sin previo caso federal

1. Sin el previo agravio federal (con las características del inc. 3 precedente), no previsible antes (reserva oportuna), el recurso extraordinario sólo se produce al dictar sentencia el tribunal superior de la causa. Se da por supuesta la existencia de un conflicto en trámite, pero es obvio que no pudo preverse la posibilidad de la lesión federal. Tenemos como ejemplo el caso de arbitrariedad de sentencia, procedimiento que se configura en el supuesto del inc. 6 precedente.

2. Si se trata de la decisión de un órgano no judicial contra el cual no existe posibilidad alguna de revisión judicial (por ejemplo, los miembros del Tribunal Superior de la Provincia de San Juan, que fueron removidos por jui-

cio político de la legislatura local, recurrieron directamente a la Corte Suprema de Justicia). Aquí, el conflicto —entendido como supuesto de la función jurisdiccional, ejercida sólo por el Poder Judicial— se plantea al deducirse el recurso extraordinario ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

5,3,3. Característica del recurso extraordinario

El recurso extraordinario no tiene efecto vinculante, esto es, no obliga a los tribunales inferiores a aplicar a otros casos la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en un juicio determinado, aunque, por supuesto, tiene el valor de un precedente emanado del más alto tribunal.

VI. RECURSO DE QUEJA

Interpuesto el recurso extraordinario, el tribunal, previo examen de las condiciones de admisibilidad, debe resolver admitiendo o denegando el recurso, y fundamentando su decisión.

Denegado el recurso, como ocurre habitualmente en materia de honorarios, la parte que se considera agraviada puede recurrir en forma directa en queja a la Suprema Corte, solicitando que se le otorgue el recurso denegado (art. 282, Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación).

El plazo procesal indicado para presentar la queja es de cinco días, a contar desde la fecha de notificación del auto denegatorio. Esta presentación se realizará directamente en la Corte Suprema de Justicia de la Nación; el escrito respectivo debe acompañarse con las siguientes copias simples de:

a) sentencia de primera instancia;

b) sentencia de segunda instancia;

c) recurso extraordinario presentado por el agraviado;

d) contestación del recurso extraordinario por parte de la contraria;

e) auto denegatorio del recurso interpuesto;

f) cédulas de notificación denegando el recurso extraordinario;

g) boleta de depósito por el importe que periódicamente se establezca para interponer la queja; el depósito está a la orden de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Si la queja fuera declarada admisible por la Corte, el depósito se le devolverá al interesado, pero si fuere desestimada o si se declarase la caducidad de la instancia, la Corte Suprema dispondrá de estos fondos, para la dotación de las bibliotecas de los tribunales nacionales y/o provinciales.

El escrito de recurso de queja presentado ante la Corte Suprema debe estar debidamente individualizado (art. 283, Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación), indicándose en el mismo contra qué resolución de la cámara se interpone; la Corte podrá también desestimar esta última sin más trámite, o exigir para su estudio la presentación de otras fojas en copia, o, si fuera necesario, la remisión de todos los cuerpos del expediente (art. 285, Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación).

Los fundamentos argüidos al presentar la queja deben ser los mismos que avalaron el recurso extraordinario, específicamente enmarcados en la procedencia de este último; deben tomarse, además, todos los recaudos legales, y cumplir todos los requisitos formales, tales como la introducción del caso federal, la arbitrariedad y los presupuestos del art. 14 de la ley 48, entre otros; debe hacerse, finalmente, una exposición clara y didáctica de los hechos, tratando, en especial, de demostrar la equivocación de la cámara al desestimar el recurso extraordinario presentado, refutando los conceptos de la sentencia para reverla y obtener su anulación.

Es innegable que, asimismo, habrá que hacer mención de toda la jurisprudencia a nuestro alcance, para, así, poder avalar la decisión de revertir el concepto negativo del pronunciamiento de la cámara.

En materia de honorarios, específicamente, en el desempeño de funciones como perito contador, la actual Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dictado un fallo sin precedentes, garantizando las regulaciones para graduados en ciencias económicas, sobre la base de un no apartamiento de las escalas y los mínimos legales establecidos en las leyes arancelarias en vigencia (dto.-ley 16.638/57; fallo C. 173 XX del 25 de julio de 1985, autos "*Corporación Argentina de Productores de Crema S.A.C.I.F.A.M.I. c. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires s/expropiación*", según queja deducida por el Dr. ALBERTO EMILIO MECHETTI como perito contador).

Aquí, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, con el voto favorable de cuatro de sus miembros y uno en disidencia, ha dado la razón al recurrente, dejando sin efecto la sentencia y mandando dictar un nuevo pronunciamiento que no será realizado por la Sala "A", que originalmente trató el tema, sino por otra sala que, según sorteo, se designará al efecto.

El fallo mencionado garantiza en sí el futuro de todo tipo de regulaciones de honorarios sobre la base de un no apartamiento de los mínimos estatuidos en las leyes en vigencia, con prescindencia de los montos del juicio o cualquier otro parámetro, que influirían en su posible deducción.

Este fallo ejemplar no ha sido utilizado solamente en su jurisprudencia para los graduados en ciencias económicas, sino que también ha tenido efecto en otras disciplinas.

Con fecha 30 de marzo de 1993, la Corte Suprema de Justicia de la Nación (compuesta por nueve miembros) dictó sentencia en los autos "*Asociación Escuela Lincoln c. Provincia de Buenos Aires s/consignación*" (expte. A. 156 XXII originario), condenando a la demandada con costas. En el apartado quinto de los considerandos, dice: "Asimismo, en razón de lo establecido en el art. 3° del dto.-ley 16.638/57, se regulan los honorarios del contador...". Este antecedente jurisprudencial ratifica el fallo anterior sobre las bases y alícuotas aplicables para honorarios en materia judicial de los graduados en ciencias económicas.

No obstante, es dable señalar que tales decisiones no son de efecto obligatorio, ya que todavía algunas cámaras nacionales de apelación siguen regulando honorarios por debajo del mínimo arancelario, lo que da origen a numerosas quejas, procedimiento legal único que garantiza el cumplimiento de la ley.

VII. FORMACION DE INCIDENTES POR COBRO DE HONORARIOS

Es conveniente, a los efectos de simplificar las normas de procedimiento y agilizar el cobro de honorarios, solicitar, al juzgado donde se tramita la causa, la formación de un incidente para el cobro de honorarios ya firmes, de tal manera que, en el futuro, el incidente formado sea ajeno al cuerpo principal de la litis.

Al respecto, el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación, en su art. 117, dice textualmente:

> "El incidente se formará con el escrito en que se promoviere y con copia de la resolución y de las demás piezas del principal que lo motiva y que indicaren las partes, señalando las fojas respectivas, cuya confrontación hará el secretario o el oficial primero."

PERITO CONTADOR PIDE CERTIFICACION

Excma. Cámara:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8°, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que acompaño a la presente las fotocopias de las fs. 1851 a 1875 inclusive, y fs. 1930 a 1945 inclusive, del expediente

en cuestión. Dichas copias responden a la sentencia de primera y segunda instancias con las respectivas notificaciones a las partes litigantes.

II. Solicito se certifiquen las mismas, a efectos de iniciar un incidente por separado en el juzgado de origen.

Proveer como se pide.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

La certificación precedente puede ser solicitada a la Excma. Cámara Nacional de Apelaciones o al juzgado donde se tramita la causa, evidentemente, en el lugar en que ésta se encuentre en ese momento.

PERITO CONTADOR SOLICITA SE FORME INCIDENTE SOBRE COBRO DE HONORARIOS

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que adjunto a la presente las fotocopias certificadas de las resoluciones de primera instancia y de la Excma. Cámara de Apelaciones en lo Civil, Sala "H", y sus respectivas notificaciones.

II. Que, según consta en las cédulas diligenciadas, las partes han tomado conocimiento de la sentencia firme, con fecha 16 de mayo de 1995.

III. Consecuentemente, y habiendo vencido el plazo de treinta días para el depósito de mis honorarios regulados, SOLICITO se forme un incidente por separado, para intimar el cobro respectivo.

Proveer como se pide.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

Este incidente debe ser solicitado en el juzgado de primera instancia, haciendo notar que, una vez formado el mismo y en el futuro, la carátula del expediente por la gestión del perito será "*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos - Incidente s/cobro de honorarios*".

PERITO CONTADOR PRESENTA LIQUIDACION

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8°, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que, tal como surge de las cédulas obrantes en autos, las partes han sido notificadas de la sentencia firme sobre honorarios el día ....

II. Que no habiendo Las Delicias S.A. depositado suma alguna de dinero por estos conceptos, vengo a practicar mi liquidación respectiva del crédito a mi favor:

a) Monto regulado en segunda instancia a la fecha de sentencia recurrida ..../......./......., $ 4.000 (pesos cuatro mil).

1. Actualización al ..../......./....... por el INDEC, y tasa de descuento del Banco Nación Argentina al ..../......./.......

	Indice	2.012.077.454,7 = 168,803
	Indice	111.919.608,9
	Capital de origen	$ 3.500
	Coeficiente de actualización	168,803
	Capital ajustado al ..../......./.......	$ 590.810,50
Más:	interés del 6 % anual	
	(meses .... %)	$ ....
Monto adeudado al ..../......./.......		$ ....
Período ..../......./....... al ..../......./.......		
	Capital de origen	$ ....
	Intereses resarcitorios	$ ....
	Monto adeudado al ..../......./.......	$ ....

b) Tener por presentada la liquidación pertinente.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

PERITO CONTADOR SOLICITA HOMOLOGACION DE LA LIQUIDACION PRACTICADA AL ..../......./.......

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que, habiendo sido notificadas las partes de la liquidación practicada en las presentes actuaciones, y ante el silencio de las mismas, de V.S. SOLICITO se homologue y declare firme la liquidación presentada.

Proveer como se pide.

ES JUSTICIA

....

(firma del perito)

Cuando el juzgado homologue la liquidación solicitada, se tendrá la pieza jurídica para practicar cualquier diligencia respecto de la medida cautelar que garantiza el cobro de la misma.

PERITO CONTADOR SOLICITA CHEQUE POR HONORARIOS

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Que, según surge de la boleta de depósito agregada al expediente a fs. 392, "la obligada en costas", Las Delicias S.A., ha depositado la suma de $ 4.500 (pesos cuatro mil quinientos) en concepto de honorarios judiciales.

II. Que, teniendo en cuenta la demora incurrida por la empresa en efectuar el pago de los mismos, hago expresa reserva de solicitar oportunamente los intereses resarcitorios respecto de la demora incurrida.

III. Librar el cheque solicitado a la orden del suscripto, indicando en el mismo el número de CUIT respectivo (20-00000000-6), y tener en cuenta la reserva mencionada.

Proveer como se pide.

SERA JUSTICIA

....

(firma del perito)

La parte condenada en costas debe depositar los honorarios de los profesionales actuantes dentro de los treinta días corridos a contar desde la fecha de la notificación.

Si el depósito se efectuare con posterioridad, se deben computar los correspondientes intereses resarcitorios por la mora en el tiempo, los cuales deben ser solicitados por el acreedor expresamente en el escrito donde se practica la liquidación respectiva.

7,1. MODELOS DE ESCRITOS JUDICIALES SOBRE HONORARIOS

7,1,1. Modelo de escrito judicial sobre apelación de honorarios

PERITO JUDICIAL APELA

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8°, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos", a V.S. dice:

I. Que se da por notificado de la regulación practicada en autos y que ascendió a la suma de $ .... (pesos ....), y apela de la misma por considerarla BAJA, en razón de la magnitud de la tarea desarrollada, el tiempo insumido en la gestión y la importancia económica de la litis.

II. En relación con la magnitud de la tarea desarrollada, es dable destacar que el suscripto ha contestado los puntos del cuestionario presentado por las partes —actora, demandada y codemandada—, en un dictamen pericial con veinticinco anexos (ver fs. 26/50); asimismo, ante un pedido de aclaraciones, del tercero citado, se presentó un escrito titulado "Pe-

rito contador solicita plazo y documentación en préstamo reservada" (ver fs. 56).

De dicho informe, surge con claridad meridiana la extensa función profesional desarrollada, cuyo fin se ajustó a satisfacer en sus dictámenes periciales a los puntos propuestos por las partes.

III. Esta ardua tarea consistió en la verificación de los libros rubricados e informaciones sobre métodos de registros contables, inherentes a este juicio, en los domicilios de las empresas Las Delicias S.A., Fernández y García S.A., y Compañía de Seguros Omega S.A, todo lo cual indica la compleja y laboriosa gestión realizada.

Asimismo, se destaca que ninguno de los informes presentados ha sido objeto de impugnación alguna, lo que evidencia la objetividad de la labor insumida en la gestión.

De lo precedentemente manifestado, surge con claridad lo extenso de la tarea, cuya exigua regulación motiva esta apelación.

IV. Por todo lo expuesto, de V.S. SE SOLICITA tener en cuenta el escrito de apelación presentado y elevar los autos al Superior, a efectos de que se reconsideren los honorarios regulados en primera instancia con más el correspondiente ajuste por la desvalorización de n/signo monetario. Para el supuesto de que la Excma. Cámara no revea la decisión del juez actuante, interpongo desde ya la reserva del caso federal (art. 14, ley 48).

Proveer de conformidad.

SERA JUSTICIA

....

(firma del perito)

7,1,2. Modelo de escrito judicial que interpone recurso extraordinario

PERITO CONTADOR INTERPONE RECURSO EXTRAORDINARIO

Señor Juez Nacional:

Carlos Alberto Rodríguez, contador público, con domicilio constituido en la calle Rivadavia 845, piso 8º, of. 43, designado perito contador en los autos caratulados:

"*Las Delicias c. Fernández y García S.R.L. s/cobro de pesos*", a V.S. dice:

I. Objeto

Contra la regulación practicada por V.E. con fecha 15 de junio del corriente año, y notificada al suscripto el 30 de junio, vengo a interponer en tiempo y forma el recurso extraordinario para ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, previsto en el art. 256 del Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación, en cuanto dicha providencia me ha fijado una retribución sustancialmente inferior al mínimo que establece el dto.-ley 16.638/57.

Fundo el recurso en las consideraciones que paso a exponer:

II. Procedencia del recurso

La apelación extraordinaria que interpongo es procedente en el caso, en razón de cumplirse todos los supuestos de fondo y de forma necesarios para ello.

En efecto:

1. La resolución cuestionada me acarrea un gravamen irreparable, por ser definitiva, vale decir, que impide todo ulterior debate de la cuestión decidida, no restando a mi parte, por ende, medio legal alguno para obtener la tutela de su derecho (fallos T. 219, pág. 64), frustrando, así, los derechos constitucionales en que se apoya el recurso.

2. La presente cuestión federal es introducida oportunamente, pues se trata de una decisión originada en esta Excma. Cámara y no planteada con anterioridad en la causa, ya que se refiere a una nueva regulación originada en la modificación de la sentencia de primera instancia.

3. El auto regulatorio es violatorio de los arts. 14 y 17 de la Constitución Nacional, en cuanto cercena el derecho a una justa retribución y ataca el derecho de propiedad, al reducir mi honorario en forma indebida, marginando expresas disposiciones legales, y, por lo tanto, se ha suscitado un caso federal, en los términos del art. 14, ley 48.

4. Igualmente, dicha providencia es arbitraria, tal como lo pongo de manifiesto *infra* (pto. III, inc. 3).

III. Inconstitucionalidad y arbitrariedad

Paso ahora a fundamentar el caso federal:

1. La providencia recurrida ha fijado al suscripto un honorario de $ .... (pesos ....), en relación con un monto del proceso que ella misma determina con precisión, al expresar que se considera tal el que fluye de la liquidación de fs. 312 del incidente de ejecución de honorarios, y, por lo tanto, dicho monto asciende a $ .... (pesos ....).

Resulta así, pues, con la claridad que brindan las operaciones aritméticas, que la suma regulada de $ .... (pesos ....) representa el 2,22 % (dos con veintidós por ciento) del monto del proceso. Ahora bien, el dto.-ley 16.638/57 (régimen arancelario para los profesionales en ciencias económicas) establece, en su art. 3º, como mínimo retributivo para los informes periciales, en cualquier tipo de juicio, el 4 % (cuatro por ciento) del monto del pleito, por lo cual es igualmente irrefutable que la cifra del 2,22 % (dos con veintidós por ciento) se encuentra muy por debajo del estricto mínimo arancelario.

2. Por tal motivo, la resolución apelada es violatoria del art. 14 de la Constitución Nacional, en cuanto se priva indebidamente del derecho a una justa retribución, derecho que también debe amparar a las así llamadas "profesiones liberales", sin otro fundamento que "la proporcionalidad que deben guardar sus honorarios [de los peritos] con los letrados que actúan en todo el juicio", proporcionalidad que resulta de los respectivos aranceles, con sus máximos y mínimos de la escala, y no de porcentajes fijados por el juzgador, arrogándose el papel de legislador.

3. Por ello también es arbitraria la decisión recurrida, tal como lo ha establecido la Corte Suprema en casos análogos, al expresar que "resulta observable en la instancia extraordinaria la sentencia de la cámara que no expresa fundamento suficiente para resolver como lo hizo" (El Derecho, 54-334); pero es arbitraria, fundamentalmente, porque se aparta inequívocamente de la solución normativa prevista para el caso (Corte Suprema de Justicia de la Nación, fallos 239, 10; 297, 182; 298, 727; 301, 590, etc.).

En este sentido, bien ha señalado el mismo alto tribunal en la causa "*Corporación Argentina de Productores de Crema S.A.C.I.F.A.M.I. c. Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires s/expropiación*", recurso de hecho deducido por el Dr. Alberto Emilio Mechetti, fallo del 25/7/85, C. 173 XX, conforme al cual "asiste razón al recurrente en tanto el que arriba a esa conclusión so color de adecuar la remuneración, por la índole y extensión de la tarea cumplida, al elevado monto del juicio, con lo que su decisión es contraria a la norma que rige el caso, excediendo el marco de las posibilidades previstas por la ley" (consid. 3º).

No puedo menos que observar que el razonamiento del Inferior, desestimado por la Corte Suprema, es exactamente el de la Excma. Cámara en las presentes actuaciones.

También reiteró el Alto Tribunal, en dicha sentencia, que "por otra parte, admitir los argumentos de la sentencia apelada significaría reconocer a los jueces la facultad de apartarse de los

límites fijados por la ley, invadiendo la esfera constitucional de atribuciones del legislador".

Estos claros y contundentes conceptos son de rigurosa aplicación al caso de autos, pues también aquí resulta innegable que se ha practicado una regulación notoriamente inferior al mínimo arancelario. Por ende, el pronunciamiento apelado es descalificable como acto judicial válido.

4. Por lo expuesto a V.E., SOLICITO:

a) tenga por interpuesto el recurso extraordinario contra la resolución, de fecha ..../......./......., para ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación;

b) se conceda dicho recurso, mandándose elevar las actuaciones al Superior;

c) oportunamente, se haga lugar a la apelación extraordinaria y se ordene, en consecuencia, la remisión de las actuaciones a la Sala que corresponda, para que practique a favor del suscripto una nueva regulación, encuadrada, esta vez, en las disposiciones legales que rigen la materia.

Proveer de conformidad.

SERA JUSTICIA

....

(firma del letrado) (firma del perito)

VIII. BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

—Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación.

—COUTURE, EDUARDO, *Fundamentos del derecho procesal civil*, De Palma, 1997.

—CLARIA OLMEDO, JORGE, *Derecho procesal*, De Palma, 1983.

—DE LA RUA, FERNANDO, *El recurso de casación* (La casación penal), De Palma, 1994.

—Disposiciones normativas para el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas.

—GERNAERT-WILLMAR, LUCIO, *Manual de los recursos*, Abeledo-Perrot, 1985.

—Leyes 20.488 y 20.476; dtos.-leyes 4.889/73 y 16.638/57.

—Resoluciones del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

Capítulo IV

La actuación como perito contador en las controversias laborales en el ámbito nacional y de la provincia de Buenos Aires

Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

I. EL DICTAMEN PERICIAL EN EL FUERO LABORAL

1,1. INTRODUCCION

Consideramos que el tema del capítulo puede contar entre sus lectores con un importante porcentaje de noveles profesionales o de quienes, habiéndose recibido anteriormente, se hayan dedicado a cualquiera de los otros campos de su incumbencia profesional.

En ese convencimiento, la presentación de los temas ha sido encarada siguiendo la cronología de inquietudes que se albergan al iniciar toda nueva tarea.

Cada uno de los pasos que aquí se desarrollen tratará de ser expuesto conceptualmente, con las referencias legales y bibliográficas que lo fundamenten.

El tema de la pericial contable es abordado también en otros capítulos de este libro, por lo que se estima conveniente poner énfasis, en el presente, en aquellas particularidades de la problemática relativa a las cuestiones laborales en la medida en que las mismas puedan tener incidencia en la realización de la tarea; así será puesto de manifiesto cuando sea pertinente.

No se realizan definiciones expresas en cuanto al **glosario jurídico** aplicable, puesto que el tema ya es tratado en otros capítulos de esta obra.

Es de destacar que el perito debe conocer la relación de su tarea con la materia específica que contribuye a dilucidar, en este caso, el campo de las relaciones laborales.

Nunca mejor expresado el carácter de **auxiliar de la justicia** que genera para el perito contador la obligación de utilizar los conocimientos de su profesión para contribuir a la dilucidación de temas controvertidos en el área judicial.

En materia laboral, deben correlacionarse las leyes, sus decretos reglamentarios y la jurisprudencia. Corresponde esclarecer lo expuesto, reiterando que la aplicación e interpretación de las leyes es materia reservada para el juez; lo que se destaca es que en aquellos claroscuros que tengan las leyes, en muchos casos deberá aplicarse la jurisprudencia para poder contestar un punto de pericia.

A título de ejemplo, puede citarse el pedido de la determinación del salario diario promedio en los juicios por accidentes, en los que debía aplicarse en determinados períodos el plenario N° 231, que establecía la actualización de las remuneraciones a computar. Generalmente, las partes lo solicitaban en los siguientes términos:

> "El perito contador deberá determinar el salario diario promedio con aplicación del plenario 231."

En ese supuesto, no había mayores inconvenientes, porque el perito contador, en caso de desconocer el texto del plenario, podía arbitrar los medios para interiorizarse acerca de su contenido y darle cumplimiento.

El problema se generaba si sólo se le enunciaba el requerimiento en la siguiente forma:

> "Determine el salario diario promedio a la fecha del infortunio."

El experto no puede aducir en casos como el del ejemplo el desconocimiento del fallo, y se verá obligado a efectuar recálculos por vía de impugnaciones, en la medida en que no lo haya aplicado al momento de presentar su informe.

1,2. ELEMENTOS PARTICULARES DEL FUERO LABORAL QUE DEBEN TENERSE EN CONSIDERACION

El perito contador es llamado por el juez para expedirse sobre puntos de pericia que hacen a su materia. El marco de su tarea está dado por lo previsto en el art. 91 de la ley 18.345 que dice:

> "**Prueba pericial. Art. 91, ley 18.345**
>
> Si la apreciación de los hechos controvertidos requiere conocimientos especiales en alguna ciencia, arte, industria o actividad técnica especializada, se podrá proponer prueba de peritos, indicando los puntos sobre los cuales habrán de expedirse. Los peritos serán nombrados de oficio en todos los casos y su número podrá variar de uno a tres, a criterio del juez y de acuerdo con la índole o monto del asunto, circunstancias que también se tomarán en cuenta para fijar el plazo dentro del cual deberán expedirse.
>
> Unicamente en casos excepcionales los peritos podrán pedir y el juez ordenar que, con carácter previo, la o las partes interesadas depositen la suma que se fije para gastos de las diligencias. Los peritos podrán ser recusados con causa en el plazo de tres días posteriores a su designación."

En relación con el **perito contador**, puede afirmarse que la compulsa de los registros obligatorios y su respaldo documental serán el punto de partida de la tarea a realizar.

Una vez superada esa etapa, revestirá importancia, para el profesional que actúa como perito de oficio, el conocimiento de la legislación aplicable al objeto del litigio.

Ello es así en todos los fueros, pero en el caso particular del que nos ocupa debe señalarse que la legislación ha variado significativamente en la última década; tal circunstancia no puede ser ignorada por el profesional en el ejercicio de su cargo.

En la mayoría de los casos, los cuestionarios periciales incluyen un punto que se enuncia más o menos con el siguiente tenor: **"el experto deberá practicar liquidación conforme a derecho"** o, en su defecto, **"el experto comprobará la corrección de los cálculos incluidos en el escrito de inicio"**.

Evidentemente, para lograr esos cometidos, deben conocerse los aspectos esenciales de la legislación vigente en el período al que se refiere el litigio.

La situación queda así configurada dado que los reclamos laborales prescriben a los dos años de puesta de manifiesto la causal, lo que puede hacer que la causa objeto de la compulsa date de dos años anteriores al desempeño del cargo. En consecuencia, el experto no deberá aplicar la legislación vigente al momento de ejercer el cargo, sino la que existía al de la ocurrencia del hecho.

Estas circunstancias son sólo algunas de las que hacen que el experto deba realizar un análisis especial del marco temporal aplicable a la tarea que se le encomienda.

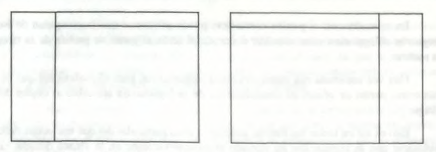
Aspectos particulares, como los citados, rodean la tarea del experto contable e influyen directamente sobre la concreción de su cometido.

Escapa al objeto de este capítulo el análisis pormenorizado de las variaciones operadas en el conjunto de leyes laborales; la situación ha sido expuesta para marcar la magnitud del tema y aconsejar se le preste la debida atención.

1,3. ASPECTOS FORMALES

Entre los aspectos formales que caracterizan el informe contable en el ámbito judicial deben señalarse:

a) La **utilización de un marginado particular**, que se conoce como el de papel forense y que tiene el formato siguiente:



La diagramación no es arbitraria, puesto que la amplitud del margen está relacionada con la costura del expediente, o bien, la colocación de ganchos para mantener ordenadas y foliadas todas las hojas que se van incorporando a lo largo del proceso al cuerpo del expediente.

b) **Tinta indeleble**

Los escritos judiciales deben presentarse en tinta negra indeleble que permita su lectura.

Al respecto, es interesante señalar que la C.S.J.N. emitió una acordada específica reiterando tal obligación puesto que, al generalizarse la utilización de los procesadores de texto por computación para la confección de los escritos, si se trabajaba con cintas demasiado usadas, en algunos casos la lectura se tornaba dificultosa.

c) **Estructura de los escritos**

En el ámbito judicial, en general, debe seguirse una estructura de presentación que sintetizamos a continuación. Todo escrito consta de las siguientes partes:

— Título.

— Identificación del presentante.

— Cuerpo del escrito.

— Cierre del escrito.

— Firma del profesional.

• **Título**	Señala el objeto del escrito que se presenta. Permite agilizar el trámite del expediente y orientar al funcionario interviniente sobre el objeto de la presentación. En el caso de los peritos pueden citarse: **"Perito contador solicita expediente"** **"Perito contador solicita anticipo de gastos"** **"Perito contador manifiesta"**
• **Identificación clara del profesional**	Nombre y apellido. Título profesional. Domicilio constituido. Carácter en el que se presenta (en este caso **perito contador de oficio**). Identificación de los autos. Nº de expediente.

Un ejemplo del párrafo quedaría así compuesto:

"

Señor Juez:

Ana MORA, Contadora Pública, con el domicilio constituido en Nazca 1050 - Capital Federal, designada de oficio perito contadora en el expediente caratulado: *Romaniello, Daniel c/El Puma S.A. s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

"

• **Cuerpo del escrito**	Debe contener las siguientes partes: — Planteo. — Desarrollo. — Petitorio expreso de lo que se solicita.
• **Cierre del escrito**	Todos los escritos judiciales terminan con la fórmula **será justicia** o **por ser justicia**.
• **Firma**	Debe incluirse firma del profesional con identificación clara de su nombre y apellido, título y universidad que expidió su título.

1,4. ASPECTOS DE FONDO

Están relacionados con la razón de ser de la pericial contable como medio de prueba.

La prueba pericial está prevista en la ley de procedimiento laboral en el art. 91, en la medida en que los hechos controvertidos requieran conocimientos especiales "en alguna ciencia, arte, industria o actividad técnica especializada..."

Propuesta la prueba pericial por las partes, deberán indicarse los puntos sobre los cuales deberá expedirse el contador.

Se encuentra previsto que los peritos serán designados de oficio en todos los casos y que su número podrá variar de uno a tres, a criterio del juez y de acuerdo con la índole o monto del asunto.

La designación de oficio recaerá sobre los integrantes del registro de peritos, cuya existencia establece el art. 17 de la ley 18.345 de procedimiento laboral, que prevé la existencia de ese registro. La Cámara de Apelaciones llevará el mismo y tendrá la función de establecer las condiciones y requisitos que deberán reunir quienes se inscriban en aquél, así como las normas para su designación.

En síntesis, tendremos los siguientes elementos relacionados con la actuación del perito contador en una causa laboral:

— Existencia de una cuestión específica de su materia sometida a debate vinculado al objeto del expediente.

— Una incumbencia que le aporta un bagaje de fundamentos técnico-profesionales, que le permitirán contribuir a la dilucidación de la causa, a partir de la emisión de juicios técnicos.

En definitiva, basándose en las conclusiones que surgen de la pericial contable, el juez dispondrá de elementos que lo ayudarán en la tarea de esclarecer alguna cuestión controvertida en el expediente.

Por ello, resulta conveniente puntualizar que la claridad en la exposición de los fundamentos que avalan las conclusiones a que arribe el profesional aportarán mayor validez a su trabajo que un desarrollo demasiado amplio que pueda llegar a dificultar la comprensión de quienes intervienen en las actuaciones y no son especialistas en la materia contable.

1,5. INSCRIPCION EN EL REGISTRO DE PERITOS

Para poder actuar como perito contador en el fuero laboral en el ámbito de la Capital Federal es menester inscribirse en el registro respectivo habilitado por la cámara de la jurisdicción, de cuya existencia se hiciera mención previamente.

En general, todos los años se abre el registro de peritos en un período determinado, en el que se debe concurrir con la documentación establecida en cada caso.

En los últimos años, en virtud de un acuerdo entre el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal y la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo de la jurisdicción, las inscripciones fueron realizadas por la Cámara en la sede

del organismo profesional. Con anterioridad, las inscripciones se realizaban en la oficina de peritos de la Cámara, a la que siguen concurriendo los profesionales de otras especialidades que desean desempeñarse como peritos.

Los requisitos a satisfacer por los profesionales de ciencias económicas en el ámbito de la Capital Federal son los siguientes:

— Debe acreditarse la fecha de matriculación o de expedición del diploma, para lo que deberá presentarse el carnet profesional o, en su defecto, el diploma original o fotocopia autenticada por escribano público.

— No encontrarse inhabilitado para el ejercicio de la profesión por sanción vigente aplicada por el Honorable Tribunal de Disciplina.

— No revistar con matrícula suspendida (Reglamento de matrículas, cap. IV).

— Constituir domicilio en la jurisdicción.

— Pagar un arancel equivalente a veinte (20) bonos del Colegio Público de Abogados a nombre de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. El depósito debe realizarse en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires [1].

La inscripción se efectúa por el plazo de un año. En casos de **reinscripción** no se solicita documentación adicional. El profesional sólo debe ratificar la voluntad de seguir desempeñándose como perito e informar la ratificación y/o rectificación de los datos personales declarados ante la Cámara. Este trámite es personal y se realiza en la sede del Consejo Profesional.

Si el postulante poseyese más de una matrícula profesional, podrá inscribirse en el registro correspondiente a cada una de ellas.

El acto de inscripción para integrar la lista de peritos implica, para el profesional, la obligación de efectuar la tarea para la que sea designado. Sólo puede dejar de hacerlo de ese modo con una causal debidamente justificada y acreditada ante el juez.

Con las inscripciones recibidas se elabora un listado de peritos por especialidad, distribuyéndolos entre todos los juzgados del fuero en forma proporcional.

En febrero de cada año el perito es asignado a un juzgado, generalmente distinto del que le correspondió el año anterior, según criterios variables de asignación de las listas completas.

(1) En 1997 el arancel aplicado es de $ 50 Se señala que el pago se hace a favor de la Corte Suprema de Justicia de la Nación y que la suma abonada es única en el año, ya sea que el perito se inscriba en uno o en varios fueros distintos; o bien, que posea más de una matrícula profesional.

1,6. DESIGNACION Y NOTIFICACION

Con el inicio del año judicial en febrero, cada juzgado comienza a trabajar con la lista de peritos que le fuera remitida para el período.

Sobre la base de la misma se realiza la asignación de cargos por sorteo. Cada perito es retirado de la lista una vez que ha sido designado, hasta que el resto de los profesionales haya obtenido un cargo.

La designación en un determinado expediente se pone en conocimiento del experto mediante **cédula judicial**. Generalmente, se consignará el plazo dentro del cual debe proceder a la aceptación del cargo.

El incumplimiento del término que el juez ha fijado puede traer aparejada la remoción del perito. En tales supuestos, el Juzgado procederá a comunicarlo a la Oficina de Peritos de la Cámara, la que en caso de reiteración puede efectuar la denuncia respectiva ante el consejo profesional de la jurisdicción.

1,7. RECUSACIONES Y EXCUSACIONES

Los peritos pueden ser recusados con causa en el plazo de tres días posteriores a su designación. El art. 26 de la ley 18.345 establece que la recusación no podrá hacerse sin causa.

Las causales de recusación de los peritos son las mismas que las que alcanzan a los magistrados y se encuentran expresamente incluidas en el art. 17 del Código Procesal Civil y Comercial:

1. El parentesco por consanguinidad dentro del cuarto grado y segundo de afinidad con alguna de las partes, sus mandatarios o letrados.
2. Tener él o sus consanguíneos o afines, dentro del grado expresado anteriormente, interés en el pleito o en otro semejante, o sociedad o comunidad con alguno de los litigantes, procuradores o abogados, salvo que la sociedad fuese anónima.
3. Tener un pleito pendiente con el recusante.
4. Ser el perito acreedor, deudor o fiador de alguna de las partes, con excepción de los bancos oficiales.
5. Haber recibido beneficios de importancia de alguna de las partes.
6. Tener amistad con alguno de los litigantes, que se manifieste por gran familiaridad o frecuencia en el trato.

7. Tener contra el recusante enemistad, odio o resentimiento que se manifieste por hechos conocidos.

Asimismo, si el perito se encontrase incurso en alguna de las situaciones reseñadas deberá excusarse. El código estipula expresamente que no será nunca motivo de excusación el parentesco con otros funcionarios que intervengan en cumplimiento de sus deberes.

Resulta conveniente recordar lo establecido en el Código Civil respecto del parentesco y su forma de cómputo, por lo que se transcriben a continuación los artículos aplicables:

"**Título VI.** Artículos pertinentes al **parentesco y sus grados**

Art. 345 — El parentesco es el vínculo subsistente entre todos los individuos de los dos sexos, que descienden de un mismo tronco.

Art. 346 — La proximidad de parentesco se establece por líneas y grados.

Art. 347 — Se llama grado el vínculo entre dos individuos, formado por la generación; se llama línea la serie no interrumpida de grados.

Art. 348 — Se llama tronco el grado de donde parten dos o más líneas, las cuales por relación a su origen se llaman ramas.

Art. 349 — Hay tres líneas: la línea descendente, la línea ascendente y la línea colateral.

Art. 350 — Se llama línea descendente la serie de grados o generaciones que unen el tronco común con sus hijos, nietos y demás descendientes.

Art. 351 — Se llama línea ascendente la serie de grados o generaciones que ligan al tronco con su padre, abuelo y otros ascendientes.

Capítulo I. Del parentesco por consanguinidad

Art. 352 — En la línea ascendente y descendente hay tantos grados como generaciones. Así, en la línea descendente el hijo está en el primer grado, el nieto, en el segundo, el bisnieto en el tercero, y así los demás. En la línea ascendente, el padre está en el primer grado, el abuelo, en el segundo, el bisabuelo, en el tercero, etc. (cuantas son las personas quitada una, tantos son los grados entre ellas).

Art. 353 — En la línea colateral los grados se cuentan igualmente por generaciones, remontando desde la persona cuyo parentesco se quiere comprobar hasta el autor común; y desde éste hasta el otro pariente.

Así, dos hermanos están en el segundo grado, el tío y el sobrino en el tercero, los primos hermanos en el cuarto, los hijos de primos hermanos en el sexto, y los nietos de primos hermanos en el octavo, y así en adelante.

Art. 354 — La primera línea colateral parte de los ascendientes en el primer grado, es decir, del padre y madre de la persona de que se trate, y comprende a sus hermanos y hermanas, y a su posteridad.

Art. 355 — La segunda parte de los ascendientes en segundo grado, es decir de los abuelos y abuelas de la persona de que se trate, y comprende al tío, al primo hermano, y así a los demás.

Art. 356 — La tercera línea colateral parte de los ascendientes en tercer grado, es decir, de los bisabuelos y bisabuelas, y comprende sus descendientes. De la misma manera se procede para establecer las otras líneas colaterales, partiendo de los ascendientes más remotos.

Art. 357 — Los grados de parentesco se prueban por los registros parroquiales.

Capítulo II. Del parentesco por afinidad

Art. 363 — La proximidad del parentesco por afinidad se cuenta por el número de grados en que cada uno de los cónyuges estuviese con sus parientes por consanguinidad. En la línea recta, sea descendente o ascendente, el yerno o nuera están recíprocamente con el suegro o suegra, en el mismo grado que el hijo o hija, respecto del padre o madre, y así en adelante.

En la línea colateral, los cuñados o cuñadas entre sí están en el mismo grado que entre sí están los hermanos o hermanas. Si hubo un precedente matrimonio, el padrastro o madrastra en relación a los entenados o entenadas, están recíprocamente en el mismo grado en que el suegro o suegra en relación al yerno o nuera. (En el parentesco por afinidad, no hay grados porque no hay generaciones. La computación se hace por analogía suponiéndose que los dos cónyuges forman una sola persona.)

Art. 364 — El parentesco por afinidad no induce parentesco alguno para los parientes consanguíneos de uno de los cónyuges en relación a los parientes consanguíneos del otro cónyuge."

En el *Manual de auditoría* (2) se incluye el esquema siguiente que permite identificar los grados en el árbol genealógico tal como fueran enunciados:

(2) Lattuca, Antonio; Mora, Cayetano A. y otros, "Informe área auditoría Nº 5, árbol genealógico: grados", *Manual de auditoría*, tercera edición, F.A.P.C.E., C.E.C. y T., mayo de 1995, pág. 57.

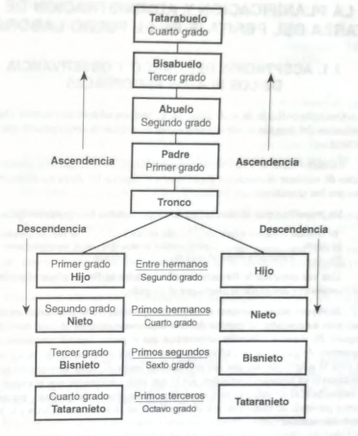


Figura 1. Arbol genealógico: grados

II. LA PLANIFICACION Y ADMINISTRACION DE LA TAREA DEL PERITAJE EN EL FUERO LABORAL

2,1. ACEPTACION DEL CARGO Y OBSERVANCIA DE LOS PLAZOS PROCESALES

Una vez notificado de su designación, el profesional deberá concurrir a la mesa de entradas del juzgado o tribunal con el fin de aceptar el cargo para el que fuera nombrado.

En dicho lugar le será solicitada la exhibición de la respectiva credencial, a efectos de verificar su condición profesional y completar los datos necesarios requeridos por los juzgados.

Un proveído típico de aceptación de cargo contiene los siguientes datos:

"En la ciudad de Buenos Aires a los .... días del mes de .... de 199.., se constituyó don/ña................................., quien acreditó su identidad con el documento número............. y procedió a aceptar el cargo de..................... Conste."

Una vez completa la fórmula precedente, deberán firmar al pie el profesional y el funcionario designado al efecto por el juzgado.

Si al presentarse a aceptar el cargo, el expediente no se encontrase en el casillero para su consulta, el experto debería dejar constancia en el libro de notas del juzgado. En algunos tribunales no permiten que el perito deje tal constancia, con el argumento de que no se procederá a su remoción por vencimiento del plazo acordado para la aceptación sin que sea previamente intimado. Esta aseveración no tiene fundamento en términos procesales, por lo que sería conveniente que el experto, ante la imposibilidad de dejar la nota en el libro de asistencia del juzgado, presente un escrito poniendo de manifiesto que el expediente no se encuentra en letra y le ha sido imposible acceder a él.

El derecho a la constancia no le puede ser negado al experto, pero no debe ignorarse que pueden darse situaciones como la descripta en el párrafo anterior.

2,2. RECOPILACION DE DATOS Y ESTUDIO DEL EXPEDIENTE

El experto deberá recopilar todos los datos necesarios para llevar a cabo su tarea.

Al aceptar el cargo, el profesional necesita extraer la siguiente información como mínimo:

- **Fecha del objeto de autos**

  El objeto del juicio puede encontrarse dentro de un rango tan variado en el marco de las relaciones laborales que hace que resulte fundamental la fecha, porque en función de ella será distinta la legislación aplicable.

- **Domicilio real de la empresa**

  Debe marcarse la diferencia entre el domicilio real y el constituido por las partes. En general, las empresas constituirán domicilio en el de su letrado patrocinante, en cuyo caso no debe obviarse este dato, puesto que si el experto contable se dirige erróneamente al segundo no podrá acceder a la documentación a compulsar, que es el objeto mismo de la tarea que debe realizar.

- **Existencia de documentación agregada al expediente**

  Debe tenerse en cuenta la documentación relacionada con la pericial contable que se encuentre agregada al expediente.

Merece un párrafo aparte el hecho de que en las causas judiciales se hayan aportado elementos que se encuentren reservados en la caja fuerte del juzgado y que debería utilizar el experto para cumplimentar su tarea.

Nos estamos refiriendo a la documentación que las partes aportan para otro tipo de prueba, distinto del de la pericial contable, para sustentar la posición defendida en las actuaciones; en lugar de conservarla en su domicilio, la depositan en el juzgado y solicitan su reserva.

Alternativamente, puede ser que la envergadura de las cuestiones incluidas en los cuestionarios periciales justifiquen solicitar en préstamo el expediente. En algunos juzgados esto es factible, puesto que en el mismo proveído de designación se le manifiesta al experto la posibilidad de retirar las actuaciones.

Si así no fuera, deberá presentarse una nota especificando las razones de la requisitoria, así como el tiempo que se estima que demandará el estudio del expediente. El experto deberá concurrir a la mesa de entradas del tribunal para notificarse de lo resuelto por el juez en relación con su petición.

Hay casos en que los juzgados no tienen previsto el retiro de expedientes por los peritos intervinientes, fijando horarios y condiciones para la extracción de fotocopias de las piezas que revisten interés para el profesional.

Toda esta tarea de extracción de datos hará posible cumplir satisfactoriamente la labor encomendada por vía de los cuestionarios periciales.

Es una actividad previa fundamental, puesto que, entre otras cosas, el objeto del expediente puede estar referido a fechas distintas de aquellas en que se ha aceptado

el cargo; se reitera la importancia que tiene la determinación de la fecha de la relación laboral a efectos del ejercicio de la tarea del perito contador.

Cubiertas estas etapas de **análisis de datos necesarios** y del **objeto de los autos**, el perito deberá constituirse en el domicilio de la demandada, entrevistando al representante de aquélla, al que requerirá la documentación y registraciones necesarias que deberán someterse a compulsa conforme surge del cargo que le ha sido conferido al experto y el contenido de los cuestionarios periciales.

En general, el departamento de personal es el que guiará al experto para indicarle dónde podrá acceder a la documentación que le es necesaria.

Ello no necesariamente será así, puesto que puede ocurrir que la demandada haya cambiado su domicilio real, en cuyo caso habría que trasladarse hasta el domicilio constituido para tomar contacto con el representante letrado de la demandada.

Sería conveniente, en una u otra alternativa, dejar una notificación escrita de la documentación requerida, para que, en caso de que la misma no fuera suministrada, pueda acreditarse ante el juzgado que ha sido solicitada y no exhibida por la parte.

Esto reviste importancia porque la función del perito contador es aportar, desde su especialidad, los elementos que faciliten al conductor de la causa, el juez, tomar las decisiones con el mayor número de elementos posible. Si las acciones tendientes a ello no fueran cumplidas eficientemente podría pensarse en una negligencia en el ejercicio del cargo.

En conclusión, el experto contador debe revisar el expediente, poniendo especial atención en el escrito de demanda, el de contestación de demanda, los escritos que incluyen los ofrecimientos de prueba y la eventual existencia de documentación reservada relacionada con su tarea.

El análisis del expediente debe ser lo más completo posible, porque esto evitará tener que concurrir en sucesivas oportunidades para clarificar aspectos que podrían haber sido tomados en el primer contacto con el expediente, ya sea que se lo haya pedido en préstamo o mediante la captación de los datos necesarios.

Como en cualquier otra área profesional, la planificación de los pasos a seguir y su celoso cumplimiento harán más eficiente la tarea.

2,3. ELABORACION DEL INFORME

El perito contador se encontrará con que la respuesta de los cuestionarios periciales lo pondrá muchas veces en situación de estar aportando elementos que deberían haber sido incluidos en el proceso a través de la **prueba informativa** o de la **prueba documental**.

Lo cierto es que, llegada esta instancia del proceso, en que se produce la designación del perito contador, los cuestionarios periciales han dejado de ser un patrimonio de las partes para convertirse en cuestiones que Su Señoría (S.S.) ha hecho suyas y ha encomendado al experto su dilucidación, por lo que debe cumplimentarse con lo solicitado en los mismos.

Como consecuencia de ello, puede ocurrir que el profesional se encuentre con situaciones en las que se le solicite una mera transcripción de datos, sin que vea comprometido ningún fundamento de su especialidad para su cumplimiento.

A partir de las consideraciones vertidas en relación con los cuestionarios periciales, agrupar las preguntas que generalmente se incluyen permitirá señalar aspectos particulares relacionados con cada una de aquéllas.

"a) Si los registros comerciales y laborales son llevados en legal forma."

El primer punto sobre el que generalmente deberá expedirse el perito contador estará relacionado con los registros contables y laborales, y la forma en que los mismos son llevados.

En relación con la manera en que deben ser llevados los registros contables legales, el tema es tratado en detalle por diversos autores, por lo que, para una mayor profundización, se remite a aquellas obras que abordan el tema desde los aspectos que revisten interés particular para el contador público (3).

El aspecto de las registraciones en el ámbito laboral, por su parte, constituye el pivote de la tarea del perito en el fuero que aquí se estudia, por lo que a continuación se analizan las principales normas al respecto.

El régimen de rúbrica ante el Ministerio de Trabajo y Seguridad Social prevé que el empleador cumpla con los requisitos incluidos en la ley de contrato de trabajo. Los arts. 52, 53 y 54 en ella contenidos establecen los siguientes requisitos respecto de los registros laborales:

1. Los empleadores están obligados a llevar un **libro especial**, registrado y rubricado, que debe ser confeccionado de acuerdo con las exigencias previstas para los libros principales de comercio.

2. En el citado registro deben consignarse los datos que permitan individualizar al empleador y al trabajador. En relación con este último se prevé que

---

(3) Fronti de García, Luisa; Rudnitzky, Adriana y Suarez Kimura, Elsa B., *Registros contables*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina, 1988.

García Fronti, Inés, "Los registros y la documentación contables", *Práctica profesional del contador*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina, 1994.

figuren, además de su nombre y apellido, su estado civil, fecha de ingreso y egreso, remuneraciones asignadas y percibidas, individualización de personas que generen derecho a la percepción de asignaciones familiares, demás datos que permitan una exacta evaluación de las obligaciones a su cargo y otros que adicionalmente establezca la reglamentación.]

El registro a que se hace referencia puede ser llevado en sistemas de computación que deben ser aprobados previamente por la autoridad de aplicación.

Actualmente, el contralor de las registraciones laborales se encuentra unificado en la Administración Nacional de la Seguridad Social, que ha asumido funciones que antes eran de competencia de las cajas de subsidios familiares, por lo que deberán consignarse expresamente todos los datos relacionados con los beneficiarios y personas que generan el derecho al cobro de asignaciones familiares en el mismo cuerpo del registro, sin que se admita al presente la constancia de tales datos en listados complementarios.

Al unificarse el control de las obligaciones relacionadas con el empleo, se dictó una disposición específica que establece la obligatoriedad de integrar en el registro del art. 52, L.C.T. (ley de contrato de trabajo), los datos relacionados con las cargas familiares que generan el derecho a la percepción de las asignaciones.

Si bien se remite en forma genérica a la obligación de cumplimiento de las normas en lo que hace a la manera en que deben ser llevados los registros laborales, se establece una serie de prohibiciones expresas en el caso particular. Se encuentran entre ellas:

1. Alterar los registros correspondientes a cada persona empleada.
2. Dejar blancos o espacios.
3. Hacer interlineaciones, raspaduras o enmiendas, que deberán ser salvadas en el cuadro o espacio respectivo, con firma del trabajador a que se refiere el asiento y control de la autoridad administrativa.
4. Tachar anotaciones, suprimir fojas o alterar su foliatura o registro. Tratándose de registro de hojas móviles, su habilitación se hará por la autoridad administrativa; cada conjunto de hojas debe estar precedido, por una constancia extendida por dicha autoridad, de la que resulte su número y fecha de habilitación.

Asimismo, el perito deberá expedirse sobre la correlación de los registros con la documentación respaldatoria: recibos de sueldos, tarjetas-reloj o medios alternativos de control de ausentismo.

Estos requisitos deben ser, al menos, enunciados en el presente trabajo en la medida en que el apartamiento de lo normado implicaría un incumplimiento que

quedará expuesto sólo cuando el perito lo ponga de manifiesto al detallar el resultado de la compulsa.

El juez no "ve" los libros, esa es una función para la que solicita la participación expresa del especialista en el tema: **el perito contador**.

La validez probatoria de los registros laborales en juicio estará sujeta al mérito que a los jueces intervinientes le merezcan las omisiones de cumplimiento de los requisitos formales incluidos en el art. 52 de la L.C.T., en concordancia con las particularidades de la causa.

Según la ley de contrato de trabajo, será tenida como presunción a favor de las afirmaciones del trabajador la falta de exhibición a requerimiento judicial o administrativo del libro, registro, planilla u otros elementos de contralor, previstos por los arts. 52 y 54 de la referida norma.

La ley 14.546 establece la obligatoriedad de llevar un libro de viajantes de comercio, que debe ser rubricado por el mismo organismo y se encuentra alcanzado por todas las obligaciones detalladas previamente para el registro especial de la L.C.T.

Al analizar pormenorizadamente estos aspectos, puede aseverarse que constituyen materia específica de su profesión, obligando al experto contable a poner énfasis en el control del cumplimiento de las formalidades expresamente incluidas en el texto legal, puesto que su apartamiento debe ser evaluado por el juzgador al momento de dictar sentencia.

"b) Se solicita el análisis de los aportes previsionales y cargas sociales del período en que se desempeñó el trabajador."

Hay relativo consenso entre quienes se desempeñan como auxiliares de la justicia en que el análisis integral de los aportes previsionales y cargas sociales de la demandada excede el marco de una pericial contable para obtener conclusiones en relación con un único actor. Sin embargo, el punto es incluido reiteradamente entre los requerimientos de la prueba pericial contable.

Coincido en la apreciación de quienes sostienen que su estricto cumplimiento implicaría realizar una **auditoría integral** del ítem. Por lo tanto, debe ponerse en conocimiento del juez de la causa el número de horas de auxiliares que se harían necesarias para efectivizar aquel objetivo, solicitando la autorización expresa del gasto en forma independiente de la regulación de honorarios que posteriormente le correspondan al experto.

"c) Practique liquidación en el caso de prosperar íntegramente la demanda."

Respecto de la remuneración a tener en cuenta, sería válido considerar que si el experto no ha dejado constancia de anormalidades en la documentación y registros compulsados, deberá practicar liquidación conforme a las remuneraciones que surgen de aquéllos.

Ante divergencias entre los rubros reclamados y los que el perito estima corresponden según la documentación compulsada, sería conveniente presentar dos liquidaciones:

— Una que contemple los supuestos en caso de prosperar íntegramente la demanda, aplicando aquéllos considerados en forma expresa por el accionante en el escrito de demanda.

— Otra que surja de la aplicación taxativa de la legislación vinculada al objeto del juicio, contemplando los elementos de juicio que surgen de las compulsas de registros y documentación efectuadas al concretar la tarea.

Es fundamental recordar en todo momento que el perito contador ha sido llamado para aplicar sus conocimientos contables de forma tal que enriquezcan los elementos de juicio que debe tener a su alcance el juez del proceso para poder emitir su veredicto.

La discordancia entre la liquidación practicada en el escrito de demanda y la realizada por el experto puede deberse a errores numéricos o conceptuales, que tienen que ser correctamente reformulados por aquél en el ejercicio de su tarea.

"d) Toda otra cuestión".

Muchos cuestionarios periciales incluyen un último punto que dice "informe el perito sobre toda otra cuestión relacionada...".

El experto no debe incurrir en abuso de dictamen incorporando cuestiones que no le han sido sometidas, ni tiene dentro de sus facultades la **interpretación de las leyes**, que la Constitución Nacional reserva al juzgador, por lo que debería ser muy prudente al evaluar lo solicitado por esta vía.

La prudencia aludida no implica olvidar su carácter de profesional auxiliar de la justicia, que le confiere la atribución de relacionar datos incluidos en su informe, que en su conjunto configuren una situación que debe ser particularmente analizada al momento de arribar a la conclusión del proceso; ése es el tipo de respuesta que podría satisfacer un punto de este estilo.

2,4. PRESENTACION DEL INFORME. NOTIFICACION A LAS PARTES

El informe pericial debe ser presentado en la mesa de entradas del juzgado con tantas copias como partes sean las intervinientes.

Las partes en un juicio laboral son generalmente la actora y la demandada. Aunque los actores sean varios, como en el caso de los juicios laborales por diferen-

cias salariales contra empresas del Estado, en la medida en que hayan unificado su representación, debe entregarse una sola copia para todos ellos.

La parte demandada puede ser más de una si es que se ha litigado contra dos empleadores solidariamente responsables, conforme lo previsto en algunos artículos de la ley de contrato de trabajo.

Son ejemplos de estas circunstancias:

a) Las transferencias del fondo de comercio con asunción de las responsabilidades laborales por el adquirente del mismo. Si éste no cumple con la obligación, el trabajador puede accionar contra el vendedor del fondo de comercio que fue su empleador original por el plazo en que se desempeñó en relación de dependencia con aquél.

b) La contratación de personal a través de una empresa de servicios eventuales, que transforma en solidaria a la empresa beneficiaria del servicio prestado en caso de incumplimiento por parte de la agencia de contrataciones eventuales.

Asimismo, puede darse la existencia de una tercera **citada en garantía**, como es el caso de las compañías de seguros en las demandas por infortunios laborales sujetos a cobertura de las leyes de accidentes, lo que hace necesario acompañar una copia del informe para las mismas.

El informe pericial debe ser notificado por el juzgado a las partes por un término de tres días. El citado plazo puede ser extendido por el juez si es que considera que la complejidad o extensión del dictamen así lo justifican.

Dicha vista es conferida para que los interesados tomen conocimiento de las conclusiones vertidas por el experto y soliciten las aclaraciones que consideren necesarias.

2,5. IMPUGNACIONES, ACLARACIONES Y OBSERVACIONES A LA PERICIA CONTABLE, E INCLUSION DE NUEVOS PUNTOS DE PERICIA

Presentado el dictamen, y en la medida en que el informe pericial contable constituirá un elemento que deberá jugar un papel quizá preponderante en la etapa de alegar, las partes pueden solicitar las aclaraciones, tal como se manifestó al concluir el punto anterior.

Las **aclaraciones** pueden referirse a cuestiones relacionadas con fundamentos no expuestos de las conclusiones a que se ha arribado en el informe.

También puede darse que, por vía del pedido de aclaraciones, se esté requiriendo un mayor detalle sobre las características de la documentación y registros que se han compulsado.

Las **impugnaciones** son interpuestas por las partes porque no comparten las conclusiones a que arriba el experto y solicitan un replanteo o bien porque cuestionan la fuente documental sobre la base de la cual se arribó a aquéllas.

Las **observaciones** son muchas veces interpuestas por las partes en esta etapa del proceso con el propósito de poner de manifiesto los elementos que la prueba pericial ha aportado en favor de su postura en la causa, lo que constituye en la práctica un adelanto del alegato.

El experto se encontrará con que recibe una cédula corriéndole traslado de una presentación de este tipo titulada **impugna pericia contable**, que contiene manifestaciones de un tenor como el siguiente:

"Impugno el registro contable identificado por el Perito Contador en el punto c) de su informe..."

En realidad, las manifestaciones del tipo de las citadas en este apartado relacionado con "observaciones" sobre los elementos sometidos a compulsa deberían haber sido interpuestas en la etapa de alegar y no al corrérsele vista de las conclusiones de las pruebas periciales.

En razón de lo expuesto, puede ocurrir que el perito no tenga que clarificar o explicar ninguna cuestión, puesto que no han sido "observados" los fundamentos técnico-científicos que avalan las respuestas dadas a los cuestionarios periciales.

Un último aspecto que debe considerarse es el de la **inclusión de nuevos puntos de pericia**. No debería permitirse que por vía de un escrito titulado impugnación se intenten incluir nuevos puntos de pericia no contenidos en los cuestionarios periciales originalmente encomendados al perito contador.

Tal circunstancia debe ser expresamente puesta en conocimiento del juez al contestar el traslado respectivo, señalando claramente cuál es la cuestión que se considera nueva.

Si el juez estima procedente la inclusión de la cuestión en esta etapa, notificará al experto la respectiva resolución, requiriéndole satisfaga el punto. En caso contrario, desestimará la pretensión de la parte o diferirá la resolución sobre el particular para una instancia posterior.

2,6. SEGUIMIENTO DEL TRAMITE

Se dedica un apartado especial a esta cuestión, puesto que el seguimiento correcto del expediente permitirá que quien se dedique a la tarea de perito contador

pueda ver satisfecho el ciclo de prestación de un servicio profesional y recepción de la retribución correspondiente.

Lo señalado tiene relación con una cuestión ampliamente repetida en el ejercicio de esta especialidad, puesto que al extenderse los procesos por largos períodos, muchos peritos contadores abandonan el expediente una vez presentado su informe y, por ende, pierden la consiguiente contraprestación pecuniaria por la labor realizada.

Una vez concluida la etapa de prueba en que el perito contador se incorpora al trámite, se suceden las siguientes etapas procesales:

Etapas procesales	Intervención de los peritos
Alegato	No hay intervención de los peritos Las partes ilustran al juzgador sobre los elementos que las pruebas ofrecidas han acercado para avalar su posición en el litigio.
Autos para sentencia	Una vez concluida la etapa de alegar, se está en condiciones para que se dicte sentencia y el expediente pasa a una etapa de estudio.
Se dicta sentencia	El perito es notificado del pronunciamiento por cuanto en el fuero laboral la regulación de honorarios se incluye en el texto de la sentencia.
En término de sentencia	En los seis días siguientes a la notificación de la sentencia, las partes o peritos pueden interponer los recursos previstos en el C.P.C.C.N.
Pase de autos a cámara	Si se hubiesen interpuesto recursos de apelación en el término de sentencia y éstos fueran concedidos por el juez de primera instancia, el expediente se remite a la Cámara de Apelaciones.
Para dictar sentencia de segunda instancia	Cuando el expediente llega a la mesa de entradas de la cámara, se sortea la sala que va a intervenir y el expediente pasa a estudio para sentencia de segunda instancia.
Se dicta sentencia en segunda instancia	El perito es notificado de la misma. Si alguna de las partes o peritos se hubiera reservado el derecho a interponer recurso extraordinario, podrá hacerlo efectivo a partir de este pronunciamiento.
Baja del expediente a primera instancia	Habiendo quedado firme la sentencia de segunda instancia, el *primera instancia* expediente vuelve al juzgado para que se practique liquidación y se inicie el proceso de ejecución.
Liquidación art. 132 L.O. *Ejecución*	Las normas relativas a la liquidación se tratan en el pto. 2,10 de este capítulo. En primera instancia se habilita un casillero específico para los expedientes que han llegado a este estado del trámite.

El perito se incorpora en el proceso a partir de la etapa denominada **de prueba**, período en el cual se llevan a cabo todas las diligencias solicitadas por las partes, entre ellas, la **pericial contable**.

Una vez cumplida la tarea encomendada con la entrega del informe respectivo y la contestación de los traslados que eventualmente le fueran conferidos por presentaciones de las partes según las posibilidades detalladas en el pto. 2,5, el experto no vuelve a participar del proceso hasta que se dicte la respectiva sentencia.

Dado que el tiempo que transcurre entre la finalización de la etapa de prueba y el dictado de la sentencia es materialmente muy extenso, es ésta la época en que se produce el mayor desaliento del profesional, que opta, en la mayoría de los casos, por archivar la cuestión.

2,7. LAS FORMAS DE CONCLUSION DEL PROCESO Y SU INCIDENCIA EN LA BASE REGULATORIA DE LOS HONORARIOS

El objetivo de este libro no es dictar un curso completo de procedimiento judicial por lo que se ha excluido expresamente el tratamiento puntual de cada uno de los ítem contenidos en los códigos respectivos que no tuvieran directa relación con la tarea pericial.

Aclarado ello, sin embargo, resulta conveniente esquematizar los distintos **modos de conclusión del proceso** que se encuentran previstos en materia procesal. El siguiente cuadro resume las características que definen a cada uno de ellos conforme surge del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación:

Sentencia	Resulta el modo normal de conclusión del proceso.
Desistimiento	El **desistimiento del proceso** se configura cuando en cualquier estado de la causa, previo a que se dicte sentencia, los litigantes acuerdan desistir del mismo y lo manifiestan por escrito al juez. El **desistimiento del derecho** implica que el actor renuncia al derecho que sirvió de fundamento a la interposición de la demanda; no se requiere la conformidad expresa del demandado para que el mismo prospere. Ambos se encuentran previstos en los arts. 304, 305 y 306 del C.P.C.C.N.

Allanamiento	Es un derecho que puede ser ejercido por la parte demandada en el litigio en cualquier estado de la causa anterior a la sentencia. Implica reconocer el derecho reclamado por el actor. Está previsto en el articulado que el juez dictará sentencia conforme a derecho, pero si estuviere comprometido el orden público, el allanamiento carecerá de efectos y continuará el proceso según su estado.
Transacción	La transacción del derecho en litigio podrá hacerse valer mediante la presentación del convenio al que se ha arribado o por suscripción de un acta específica ante el juzgador. En relación con los términos de la misma, el juez sólo se limitará al examen del cumplimiento de los requisitos que emanan de la ley aplicable en la materia para que la transacción sea válida y en función del resultado de su análisis decidirá sobre la homologación del acuerdo.
Conciliación	El art. 309 prevé que los acuerdos conciliatorios celebrados por las partes ante el juez, y homologados por el mismo, tienen autoridad de cosa juzgada.
Caducidad de la instancia	El Código de Procedimientos prevé causales específicas para que opere la caducidad de la instancia. Ellas surgen del art. 310.

Resulta conveniente relacionar los modos de conclusión expuestos con lo atingente a las distintas alternativas que generan los mismos en su vinculación con la determinación de la base regulatoria de los honorarios profesionales.

El régimen arancelario para los profesionales en ciencias económicas previsto en el dto. 16.638/57, que virtualmente ha quedado superado por la normativa vigente, conserva a pesar de ello un carácter ejemplificador sobre las relaciones a establecer para los honorarios según cuál fuera el modo de conclusión del proceso. Ellas son:

1. Si se dicta sentencia o existe transacción

El monto del juicio estará dado por el que surja de la sentencia recaída en las actuaciones o la transacción a que se haya arribado. Asimismo, se establece que cuando no se alcance al setenta y cinco por ciento del valor reclamado en la demanda o reconvención, o una u otra fueran rechazadas, el juez puede llegar a fijar honorarios en un porcentaje mayor que el que correspondería según la cantidad establecida por la sentencia.

2. Si el honorario debe fijarse sin que deba dictarse sentencia o sobrevenido transacción

Se considerará a tal efecto como monto del juicio la mitad de la suma reclamada. Si después se dicta sentencia corresponderá reajustar la regulación conforme a ese supuesto.

3. Si no hay monto

Bajo este supuesto habrá que tener en cuenta los siguientes elementos:

a) el monto e importancia de los trabajos presentados;

b) la complejidad y carácter de la cuestión planteada;

c) la trascendencia moral o económica que para las partes reviste la cuestión en debate.

Es importante señalar que durante la vigencia del decreto en análisis en el fuero laboral también se aplicaban los siguientes criterios, en concordancia con la norma arancelaria:

a) Si la demanda fuera rechazada

La base regulatoria se determinaba actualizando el monto demandado desde el momento de interposición de la demanda y hasta la fecha de la regulación conforme la variación operada en el índice de precios al consumidor. Generalmente no se establecían intereses específicos para los créditos de honorarios, aplicándose subsidiariamente el criterio previsto en la ley de aranceles para abogados.

En consecuencia, en caso de no ser cancelado inmediatamente, el importe regulado debía actualizarse desde la fecha del pronunciamiento según la variación del índice de precios mayoristas nivel general y le era aplicable una tasa de interés del 6 % anual sobre el capital actualizado.

b) Si el procedimiento concluía por conciliación

La jurisprudencia fue contundente en el sentido de fijar que en los casos de conciliación el menor monto que hubieren acordado las partes no era oponible al perito, por lo que debía considerarse el valor actualizado de los créditos laborales reclamados en el escrito de iniciación del expediente.

Hasta el 30/9/92 tenía plena aplicación en el fuero laboral la escala arancelaria que surgía del dto. 16.638/57, que fijaba para los informes periciales los siguientes guarismos:

Hasta m$n 1.000		del 13 al 18 %
más de m$n 1.000	hasta m$n 5.000	del 11 al 16 %
más de m$n 5.000	hasta m$n 10.000	del 9 al 14 %
más de m$n 10.000	hasta m$n 50.000	del 7 al 12 %
más de m$n 50.000	hasta m$n 500.000	del 5 al 10 %
más de m$n 500.000	en adelante	del 4 al 10 %

Dado que la norma en cuestión no preveía ningún mecanismo de indexación en su articulado, los procesos inflacionarios sucesivos hicieron que debieran aplicarse los parámetros del escalón más alto, ello implicaba que los honorarios debieran ser fijados entre los límites del 4 % como mínimo y del 10 % como máximo. Esos valores se aplicaban sobre importes actualizados de los montos determinados en cada caso.

Dicha posición halló fundamento en numerosa jurisprudencia generada específicamente por la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo.

En principio, frente a la aparición de nuevas normativas, pareció existir consenso entre los magistrados del fuero en no innovar en la materia en relación con las causas en trámite, y continuaron aplicando los lineamientos del dto. 16.638/57 que establecía el mecanismo de relación porcentual descripto entre el **monto del juicio** y el **honorario** del profesional en ciencias económicas que se desempeña como auxiliar de la justicia en carácter de perito.

En mayo de 1993 un fallo de la C.S.J.N. se expidió a favor de la aplicación del referido dto. 16.638/57 como respuesta a la presentación individual de un perito contador, señalando la inconstitucionalidad del criterio de fijación de honorarios incluido en el dto. 1.813/92, principalmente en relación con las causas preexistentes al dictado del mismo.

2,7,1. VIGENCIA DE LA LEY 24.432

Con fecha 15 de diciembre de 1994 se sancionó la ley 24.432, que incluyó reformas importantes respecto de los honorarios profesionales.

La siguiente reseña incluye algunas particularidades que surgen de dicho texto legal y afectan los honorarios de los auxiliares de justicia:

a) Modifica el art. 505 del Código Civil, poniendo un límite del 25 % sobre el monto de la sentencia, laudo, transacción o instrumento que ponga fin al diferendo para el total de los honorarios profesionales a regular. Si, como

resultado de las regulaciones individualmente practicadas, el límite establecido fuera excedido, el juez deberá prorratear dicho porcentaje máximo entre todos los beneficiarios.

b) Incorpora como último párrafo del art. 77 del C.P.C.C.N que los peritos intervinientes podrán reclamar de la parte no condenada en costas hasta el 50 % de los honorarios que le fueran regulados, sin perjuicio de lo dispuesto en el art. 478. Con anterioridad, el profesional podía reclamar el 100 % de dicho emolumento por la responsabilidad solidaria que alcanzaba a la parte vencedora.

c) En el art. 478 del C.P.C.C.N. citado en el ítem anterior, se agregó un párrafo inicial que especifica:

"Los jueces deberán regular los honorarios de los peritos y demás auxiliares de la justicia, conforme a los respectivos aranceles, debiendo adecuarlos, por debajo de sus topes mínimos inclusive, a las regulaciones que se practicaren en favor de los restantes profesionales intervinientes, ponderando la naturaleza, complejidad, calidad y extensión en el tiempo de los respectivos trabajos."

En el mismo cuerpo legal se establece la aplicación del criterio expuesto en el ámbito de la justicia laboral.

La ley 24.432 sustituye el art. 20 de la ley 21.839; el mismo queda redactado de manera tal que establece que cuando el honorario debiere regularse sin que se hubiera dictado sentencia ni sobrevenido transacción, se considerará monto del proceso la suma que, razonablemente, y por resolución fundada, hubiera correspondido a criterio del Tribunal, en caso de haber prosperado el reclamo del pretensor.

Agrega, asimismo:

"...dicho monto no podrá ser en ningún caso superior a la mitad de la suma reclamada en la demanda y reconvención cuando ésta se hubiere deducido".

2,8. RECURSOS DE APELACION CONTRA REGULACIONES DE HONORARIOS. IMPORTANCIA DE LA JURISPRUDENCIA

Podrán interponerse los recursos previstos en el Código de Procedimientos contra las sentencias y resoluciones adoptadas en el curso del proceso.

El recurso de aclaratoria puede ser solicitado dentro de los tres días posteriores a la notificación de la sentencia. El pedido de aclaratoria no suspende el plazo para interponer recurso de apelación, por lo que éste debe ser interpuesto en subsidio.

El recurso de apelación contra las sentencias definitivas tendrá efecto suspensivo. Puede ser interpuesto en el plazo de seis días posteriores a la notificación de aquéllas, según surge del Código de Procedimiento Laboral en su art. 116.

Conforme el texto del art. 120 de la ley 18.345, cuando se apelen honorarios no será necesaria la expresión de agravios. Sin perjuicio de ello, es conveniente acompañar la apelación con una fundamentación adecuada de los términos de la sentencia que se atacan y se solicita sean revisados.

Debe hacerse reserva del caso federal en el mismo escrito para dejar abierta la posibilidad de interponer eventualmente recurso extraordinario ante la Corte Suprema.

Si el recurso de apelación es concedido, el expediente es remitido a la cámara del fuero, donde se le asignará sala por sorteo.

En segunda instancia puede ser modificada o anulada la decisión incluida en la sentencia apelada. Si así ocurriese, fijará valores distintos para los honorarios de letrados y peritos, conforme al nuevo pronunciamiento.

Contra las sentencias definitivas de segunda instancia podrán interponerse los pedidos de aclaratoria y el recurso extraordinario, del que debe haberse hecho la correspondiente reserva, como se dijera oportunamente.

La interposición del recurso extraordinario por parte del perito contador debe estar fundada en la inconstitucionalidad de una norma o en la arbitrariedad de la sentencia objeto del mismo.

En la ley 18.345 y en los arts. 282 y 283 del C.P.C.C.N. se contempla la posibilidad de recurrir directamente en queja por haberse denegado un recurso. Para la interposición del pedido de queja se requiere patrocinio letrado.

Recalquemos que no se necesita firma de letrado para interponer los recursos detallados precedentemente, a excepción de los que se presenten ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación. En esto se debe poner especial atención, puesto que si se decide la contratación de un letrado los honorarios deberán ser soportados por el perito contador.

En ese sentido, hay un fallo que específicamente rechaza la pretensión de cargar a la obligada al pago del monto de condena los honorarios del representante letrado del perito. Se basa en que su participación no reviste el carácter de **necesaria** para que el experto haga un pleno ejercicio de sus derechos.

Resulta interesante el conocimiento de los fundamentos del fallo, por lo que se transcriben resumidamente a continuación: fallo *Oms, Jaime Alberto c/Flota Fluvial del Estado Argentino, C.N. Trab., sala VII, 30/5/86 V.D. 2, DL 00750*:

"Costas. Perito. Honorarios de su letrado: los trámites procesales cumplidos en procura del depósito de los honorarios del perito, no requieren firma de letrado (crf. art. 56, C.P.C.C.); por ello, recurrir a los servicios de un abogado, por parte de un auxiliar de la justicia, que cabe suponer conocedor de los cánones básicos de la actuación judicial responde únicamente al soberano arbitrio de quien los contrató, lo que revela injusto, mandar a otros enfrentar su costo." [4].

2,9. LIQUIDACION (ART. 132). CRITERIOS DE ACTUALIZACION Y DEVENGAMIENTO DE INTERESES. NOTIFICACIONES A PRACTICAR

Al quedar firme la sentencia, procede la liquidación de acuerdo con las pautas de la resolución que definió el proceso.

El trámite de liquidación de oficio implica que la misma será practicada por la secretaría del juzgado, una vez que el expediente ha sido remitido de la cámara o ha quedado consentida o ejecutoriada la sentencia.

De la liquidación se corre traslado a las partes y peritos. En ese mismo momento, se intimará al deudor para que pague el importe que surja de aquélla, de acuerdo con el plazo que fijó el juez en los términos de sentencia.

En el caso en que en la confección de la liquidación no se hubieren considerado la totalidad de los elementos involucrados o se hubieran aplicado erróneamente, la misma podrá ser impugnada y reformulada de acuerdo con las pautas que se estimen son las que corresponden.

De esta nueva liquidación se le corre traslado a los interesados y, en el caso de subsistir las discrepancias, el juez deberá expedirse determinando cuál de todas las liquidaciones responde a los términos de la sentencia definitiva.

2,9,1. CRITERIOS DE ACTUALIZACION Y DEVENGAMIENTO DE INTERESES

Para el tratamiento de los criterios de actualización y devengamiento de intereses deben diferenciarse dos períodos: uno anterior y el otro posterior a la vigencia de la ley 23.928, denominada de convertibilidad del austral, que tuvo efectos a partir del 1° de abril de 1991.

(4) Citado por Errepar en *Doctrina laboral*.

En el período anterior a esa fecha, los créditos laborales se actualizaban conforme a la variación operada en el índice de precios al consumidor nivel general entre el valor correspondiente al mes anterior a la fecha en que cada suma fuese debida y el del mes anterior al del efectivo pago.

Este criterio fue mantenido hasta el 1° de abril de 1991 inclusive en que, por aplicación de la denominada ley de convertibilidad —23.928—, se ha suspendido todo mecanismo indexatorio.

Los créditos cuyo origen es anterior al 1° de abril de 1991, que se encontraban todavía en trámite a la fecha indicada, y tuvieron resolución definitiva con posterioridad a la misma, deben ser actualizados de acuerdo con el coeficiente que surja de comparar el índice de precios al consumidor de marzo de 1991 (último mes anterior a la suspensión de mecanismos indexatorios) y el mes anterior al de devengamiento de la deuda.

La Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo publica los respectivos coeficientes, aunque los mismos pueden ser determinados relacionando los índices en la forma citada.

Respecto de la aplicación de intereses en el período anterior a la vigencia de la ley de convertibilidad, en el fuero laboral había consenso en que, además del crédito a favor del trabajador, el deudor debía resarcirlo por el tiempo en que se vio privado de su capital con una tasa de interés del 15 % anual sobre los montos actualizados.

Este valor del guarismo representaba una grave sanción económica para el obligado al pago, puesto que era una tasa de interés real que duplicaba la prevista en igual época en los otros fueros.

La interpretación que puede hacerse es que se buscaba minimizar los casos de incumplimiento, induciendo por esta vía la cancelación de los créditos a favor del trabajador en tiempo y forma.

A raíz de la sanción de la ley 23.928, la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo dictó la resolución 6/91, que prevé el criterio aplicable a partir de la vigencia de aquélla. La norma consta de sólo siete artículos, entre los cuales deben destacarse los siguientes:

"[...]

Art. 2° — El cese de la indexación importa que no se calculará reajuste alguno por depreciación monetaria ocurrida a partir de la fecha indicada. Sin embargo, en cualquier tiempo procederá el cálculo de reajustes por la desvalorización habida hasta el 1° de abril de 1991, así como la incidencia de dicho cálculo sobre porcentajes de honorarios o sobre cualquier otro crédito cuyo monto debe determinarse en relación con sumas nominales anteriores a aquella fecha.

Art. 3° — El índice de precios al consumidor elaborado por el INDEC para el mes de marzo de 1991 (base de la planilla de coeficientes válida para abril), debe por lo tanto aplicarse para indexar los créditos al 1° de abril. En cambio, cualquier variación posterior de los

precios al consumidor, reflejada en el índice de abril o en otro subsiguiente, no motivará alteración alguna de los valores a pagar en el futuro.

[...]

Art. 6° — Sin perjuicio de la tasa aplicable hasta el 31 de marzo de 1991 sobre créditos indexados, a partir del 1° de abril de 1991 se aplicará la tasa de interés que resulte del promedio mensual de la tasa activa aplicada por el Banco de la Nación Argentina para operaciones corrientes de descuento de documentos comerciales, según el cálculo que será difundido por la Prosecretaría General de la Cámara. Para las fracciones del período mensual que se halle en curso, se aplicará el promedio del mes anterior...".

El texto original del art. 6° fue modificado el 24 de junio de 1992, por acta 2.100, que varió el cálculo de intereses en la forma siguiente:

"Art. 6° — Sin perjuicio de la tasa aplicable hasta el 31/3/91 sobre créditos indexados, a partir del 1/4/91 se aplicará la tasa pasiva de interés mensual promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina en cumplimiento del art. 10 del dto. 941/91. Todos los intereses se aplicarán sobre el capital actualizado al 1/4/91 y no sobre los intereses que hasta entonces se hubiesen devengado, salvo lo dispuesto por el art. 623 del Código Civil."

2,10. EJECUCION DE SENTENCIAS

Existen elementos básicos de la ejecución de sentencia que el profesional que se desempeñe como perito contador deberá conocer en cualquiera de los fueros en que actúe, puesto que los honorarios que deba pagar por esta gestión de cobro no serán trasladables al obligado al pago, tal como se señalara anteriormente.

2,10,1. PLAZO DE CUMPLIMIENTO DE LA INTIMACION DE PAGO

El proveído que ordena la notificación de la liquidación practicada incluirá el plazo en el que la misma puede ser impugnada y aquel en el que la obligación de pago debe ser cumplida.

Un texto típico de la cédula que notifica la liquidación dice:

"De la liquidación practicada se le corre traslado a las partes y peritos por el término de 3 días, debiendo inteponer dentro del mismo las impugnaciones y reformulaciones que estimen corresponder. En este último caso la condenada al pago deberá depositar el importe que reconoce adeudar o el que quede firme en caso de silencio."

Si no median observaciones, la liquidación quedará firme, y podrán producirse los supuestos que se tratan en los puntos siguientes.

2,10,2. RESPONSABILIDAD EN EL PAGO DE HONORARIOS

En la sentencia recaída en el expediente, o en el auto homologatorio de la eventual conciliación a que se hubiere arribado, se determinará la proporción en que las partes deberán hacerse cargo de los honorarios de los peritos.

La obligación de su pago puede quedar totalmente a cargo de una de las partes o ser compartida en distintos porcentajes por los litigantes.

Si la parte que tiene a su cargo las costas del juicio no cumple con la obligación del depósito a que fuere intimada, a partir de la sanción de la ley 24.432 ya comentada, el perito contador sólo podrá acusar la solidaridad de la contraparte hasta el 50 % (cincuenta por ciento) de su crédito, tal como surge en la parte pertinente de dicho ordenamiento legal.

La norma comentada viene a modificar el alcance del texto del art. 40 del Código de Procedimiento Laboral que preveía lo siguiente:

"Art. 40 — Los honorarios de los auxiliares de la justicia designados de oficio serán exigibles a cualesquiera de las partes, sin perjuicio del derecho de repetición que tendrá la que haya pagado contra la condenada en costas."

La consideración de la posibilidad de acusar la solidaridad de las partes reviste aun mayor importancia en el caso en que el trabajador pierda el juicio y queden a su cargo los honorarios. Dado que en la mayoría de los casos carece de bienes que permitan hacer efectivo el crédito, el perito podrá requerir al juez que se intime a la otra parte para que cancele su crédito sólo hasta un 50 % del mismo, en virtud de lo normado en la vigente ley 24.432.

2,10,3. HABIENDO QUEDADO FIRME LA LIQUIDACION, LOS RESPONSABLES DEPOSITAN LOS HONORARIOS DEL EXPERTO

En este punto y en el siguiente se analizarán los distintos supuestos que pueden darse ante la intimación de pago de honorarios.

La primera alternativa se configura cuando la condenada al pago deposita en el banco judicial correspondiente la suma adeudada. Este es el modo normal en que finaliza toda la labor pericial.

En jurisdicción de la Capital Federal, esta función para el fuero laboral ha sido encomendada a la sucursal Tribunales del Banco de la Ciudad de Buenos Aires.

Cumplido el depósito, el cheque o giro judicial pueden ser librados de oficio por el juzgado o a petición expresa del experto.

Si el cheque es librado de oficio, el perito debe solicitar se deje constancia en el mismo de su situación fiscal frente a los gravámenes que recaen sobre su ejercicio profesional. En la actualidad estos impuestos son los denominados "impuesto a las ganancias" e "impuesto al valor agregado".

Todo ello reviste importancia, puesto que, en el caso de no constar en el libramiento la situación frente al impuesto, la entidad bancaria se encuentra obligada a retener el máximo previsto para los no inscriptos. Esta situación representa actualmente un porcentaje considerable si se superan los mínimos no sujetos a retención.

Una cuestión de orden práctico en el ámbito de la Capital Federal obliga a señalar que al presentarse a percibir el giro, le será requerida al profesional una fotocopia de la constancia del organismo recaudador de contribuciones impositivas de la que surja la situación que reviste como contribuyente. Este requisito debe ser cumplido aunque el juzgado haya dejado constancia de ello en el cheque respectivo.

Algunos juzgados tienen la modalidad de librar los cheques sólo a petición expresa del interesado.

En esa circunstancia, el profesional deberá presentar un escrito en el que informará todos los datos citados a los fines impositivos.

El siguiente texto ejemplifica el cuerpo del escrito que correspondería presentar:

"[...]

Que viene a solicitar se libre el giro a su favor por el depósito de los honorarios que le fueran oportunamente regulados. En cumplimiento de la normativa vigente manifiesto ser inscripto en el impuesto a las ganancias y revestir el carácter de responsable no inscripto ante el impuesto al valor agregado. Adjunto fotocopia de la constancia respectiva para conocimiento del tribunal.

Por todo lo expuesto, a V.S. solicito:

Se sirva ordenar el libramiento del giro a favor del suscripto por la suma de $ xxxxx, dejando constancia en el mismo de las situaciones impositivas acreditadas en esta presentación.

Provea V.S. de conformidad, QUE

SERA JUSTICIA..."

Respecto del cobro de honorarios, algo que ha tomado cuerpo en el radio de la Capital Federal, y que merece ser mencionado aquí sólo como un aporte para su eventual aplicación en otras jurisdicciones, es la operatoria prevista por el Banco de la Ciudad de Buenos Aires para abreviar los trámites de cobro de las libranzas judiciales.

Tal circunstancia fue puesta en conocimiento de los matriculados de la Capital Federal por el consejo profesional de la jurisdicción y presenta la operatoria citada con el siguiente detalle:

Acreditación del pago de libranzas en cuentas de caja de ahorro o cuenta corriente (5)

"**Operatoria**

1. En su fase inicial, esta operatoria prevé el ingreso de libranzas judiciales únicamente en la Sucursal Nº 5, Tribunales, Corrientes 1418, primer piso; se puede optar por la acreditación de la misma, con las deducciones que correspondan, en una cuenta corriente o caja de ahorro de cualquier sucursal de este Banco.
2. El trámite podrá ser efectuado por cualquier persona, dado que el titular de la libranza deberá ser necesariamente el titular de la cuenta girada.
3. Trámite ágil y rápido en cajas especiales habilitadas para uso exclusivo de usuarios de esta operatoria.
4. La acreditación de libranzas inferiores a $ o U$S 10.000 se producirá en el plazo de 24 horas, mientras que aquellas que sean de $ o U$S 10.000 o más serán acreditadas en la cuenta solicitada en 48 horas.
5. En caso de surgir algún inconveniente de cualquier índole que impida la acreditación de los fondos, el titular será informado telefónicamente en el momento de conocerse tal impedimento."

2,10,4. INCUMPLIMIENTO DEL DEPOSITO POR PARTE DE LA OBLIGADA AL PAGO

Frente al incumplimiento de la intimación a depositar, se generan varias alternativas para efectivizar el cobro de los honorarios.

En general, la intimación de pago prevista por el tribunal lleva incluido el apercibimiento de iniciar el proceso de ejecución en caso de incumplimiento.

Esto significa que deberán solicitarse las medidas necesarias sobre bienes del deudor.

Podrá peticionarse en ese caso el embargo de fondos depositados en entidades bancarias; el embargo de bienes muebles en el domicilio real del deudor; o bien, el embargo sobre bienes registrables.

2,10,4,1. Embargo sobre fondos depositados en entidades bancarias

El perito contador puede solicitar al juez de la causa que ordene el embargo de los fondos pertenecientes a la deudora hasta el importe que se le debe en concepto de honorarios con más lo que el juez presupueste para cubrir los adicionales que se generen hasta la efectiva percepción del crédito.

A tales fines debe indicarse claramente la entidad bancaria tenedora de los fondos que se pretenden embargar, con identificación precisa de la sucursal en que la deudora reviste el carácter de cliente.

---

(5) *El Consejo actúa*, publicación del C.P.C.E.C.F., Buenos Aires, febrero de 1997.

En caso de considerar necesaria la intervención de otra persona en el retiro y diligenciamiento del oficio deberá solicitarse la autorización expresa al juez y que se deje constancia en el texto del oficio al momento de su libramiento.

Si el juez considera procedente la solicitud de embargo, dictará un proveído del siguiente tenor:

"Buenos Aires, xx de marzo de 19xx. Conforme a lo peticionado, decrétase embargo definitivo sobre los fondos que tuviere depositados en el Banco de la Nación Argentina la empresa Salerno S.A. hasta cubrir la suma de $ 340,60 con más la de $ 34 que se presupuestan con carácter provisorio para responder a intereses y costas de la ejecución del crédito de la perito contadora..."

A partir de ese pronunciamiento debe confeccionarse el respectivo oficio a la entidad bancaria, tarea que queda a cargo del interesado, en este caso, el perito contador.

El oficio a confeccionar a partir del proveído precedente sería el siguiente:

OFICIO

Buenos Aires, xx de agosto de 19xx

Señor Gerente del

Banco de la Nación Argentina

Casa Central

S / D

Tengo el agrado de dirigirme a Ud. en los autos caratulados: *Páez, Angel c/Salerno S.A. s/cobro de pesos* que tramitan por ante este Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Laboral Nº xx a mi cargo, Secretaría Unica, sito en Diagonal Pte. Roque Sáenz Peña 760, piso nn, Capital, a fin de hacerle saber que se ha decretado embargo definitivo sobre los fondos que tuviere depositados en el Banco de la Nación Argentina la empresa Salerno S.A., hasta cubrir la suma de $ 340,60 con más la de $ 34, que se presupuestan con carácter provisorio para responder a intereses y costas.

Asimismo, se le hace saber que las sumas retenidas deberán ser transferidas al Banco de la Ciudad de Buenos Aires a la orden del suscripto y como pertenecientes a estas actuaciones en el término de cinco días.

Saludo a Ud. atentamente

2,10,4,2. Embargo sobre bienes denunciados en el domicilio del deudor

La medida, como en el caso anterior, debe ser solicitada por el perito contador.

La petición debe incluir los datos identificatorios del inmueble en que se denuncia la existencia de los bienes. Aprobada la medida, el juez dictará un proveído semejante al que a continuación se expone:

"Buenos Aires, 29 de julio de 19xx. Incumplida por la demandada la intimación de fs. 148, respecto de los honorarios de la perito contadora decrétase embargo sobre sus bienes por la suma de $ 358,42, con más la de $ 110, que se presupuestan provisoriamente para responder a acreeidos, intereses y costas. Firmado: Dr. xxxxxxxxxxxxx —Juez—."

El perito deberá confeccionar el **mandamiento de embargo** correspondiente consignando el alcance de la medida dictada.

En las librerías aledañas a los tribunales hay formularios que incluyen todos los requisitos legales a considerar al confeccionar el mandamiento.

La existencia de tales formularios se señala sólo con el objetivo de facilitar la tarea, puesto que tanto el **mandamiento de embargo** como las **instrucciones para el depositario de bienes embargados** pueden ser elaborados por el profesional sin sujetarse a formularios preimpresos. De hecho, con un simple procesador de palabra en una computadora personal puede almacenarse el texto respectivo y recuperarlo en tantas oportunidades como le sea necesario.

En relación con la autorización al diligenciamiento por terceros, son aplicables idénticas consideraciones que las expuestas en el desarrollo del oficio de embargo en cuentas bancarias.

El mandamiento de embargo debe ser entregado con copias al juzgado, acompañado de las respectivas instrucciones para el depositario de bienes embargados. Estas últimas reseñan las responsabilidades que se adquieren frente a la justicia en relación con los bienes de los que se los ha designado responsable.

El profesional deberá dirigirse dentro de los cinco días siguientes a la oficina de oficiales de justicia, en el horario que corresponda según el domicilio en que deberá ejecutarse la medida, a fin de establecer, con el funcionario a cargo de la zona el día y la hora en que aquélla se llevará a cabo.

Si el profesional no concurre dentro del término citado, el mandamiento se devolverá al juzgado por no haberse presentado el interesado.

Si se llega a la situación descripta, se generará la necesidad de reiterar todos los pasos citados a fin de lograr se libre un nuevo mandamiento en reemplazo del que no se llevó a cabo.

Establecida la fecha con el oficial de justicia, el profesional o quien se encuentre autorizado para ello, deberá constituirse en la fecha y hora concertadas.

El oficial de justicia llevará a cabo la orden de embargo, identificando los bienes sujetos del mismo y entregando a quien sea designado depositario de los bienes las instrucciones respectivas.

Si el experto no se presenta en la fecha acordada, el trámite de embargo correrá igual suerte que el analizado para el caso de la presentación fuera de término en la oficina de mandamientos.

El oficial de justicia será el encargado de informar al juzgado el resultado de la medida.

A partir de ese momento, en caso de mantenerse el incumplimiento del depósito, podrá requerirse el remate de los bienes embargados.

2,10,4,3. Embargo sobre bienes registrables

Deberá peticionarse la medida con identificación clara y precisa del bien sobre el que se solicita sea aplicada aquélla.

En el caso de bienes inmuebles, se requerirán los datos catastrales de la propiedad denunciada.

En cualquiera de los casos, una vez acogido favorablemente el pedido por el juez de la causa, se encuentra a cargo del profesional y/o de quien éste autorice la confección del mandamiento y su diligenciamiento ante el registro correspondiente.

En tanto persista el incumplimiento del pago deberá solicitarse el remate del bien.

2,10,4,4. Modelos de escrito de solicitud de embargo, mandamiento e instrucciones para el depositario

a) Solicitud de embargo

Perito contadora solicita se declare firme liquidación y se decrete embargo

Señor Juez:

ALICIA GOMEZ, Contadora Pública, con el domicilio constituido en autos, designada de oficio perito contadora en el expediente caratulado: *expte. Nº 2.580/91, Varela, Sebastián c/Sendamar S.R.L. s/accidente*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

I. Que de acuerdo con las constancias de autos permanecen impagos los honorarios que le fueran regulados a la suscripta por su tarea en estas actuaciones.

Que los mismos han quedado a cargo de la demandada Sendamar S.R.L., quien ha incumplido su obligación pese a haber sido oportunamente notificada.

Que no habiendo merecido objeción corresponde se declare firme la liquidación practicada por la suscripta en autos.

En razón de lo expuesto, esta profesional solicita se decrete embargo sobre los bienes que oportunamente se denuncien en el domicilio de la demandada Sendamar S.R.L., sito en Acevedo 2035 de esta Capital Federal, por la suma de $ 358,42 con más la que V.S. presupueste para cubrir los intereses devengados a partir del 1/4/91 y las costas que se generen por el presente trámite de ejecución.

Por lo expuesto a V.S. solicito:

1. Se declare firme la liquidación practicada al 1/4/91.
2. Se ordene el embargo detallado en el apart. I, requiriendo asimismo se deje constancia en el mandamiento respectivo que se encuentran autorizadas para su diligenciamiento la suscripta y/o la Dra. Beatriz Fernández.

Quiera V.S. proveer de conformidad que

SERA JUSTICIA

ALICIA GOMEZ
Contadora Pública
(U.B.A.)

b) Mandamiento de embargo

Mandamiento de embargo

El oficial de justicia que corresponda se constituirá en el domicilio de la calle Acevedo 2035 y procederá a trabar embargo definitivo sobre bienes existentes en dicho lugar, que como de propiedad de Sendamar S.R.L. le serán denunciados por la Dra. Alicia Gómez y/o la Dra. Beatriz Ana Fernández, indistintamente, hasta cubrir la suma de pesos trescientos cincuenta y ocho con cuarenta y dos centavos ($ 358,42), que le reclama ALICIA GOMEZ en concepto de honorarios en los autos: *Varela, Sebastián c/Sendamar S.R.L. s/accidente* que tramitan ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Laboral Nº..., a cargo de la Dra. XXXXXXXXXXXXXXXXXXX, con secretaría única, sito en Lavalle 1268, piso .... de la Capital Federal, con más la suma de pesos ciento diez que se presupuestan provisoriamente para responder a acrecidos, intereses y costas.————————————

El proveído que ordena el presente dice: "Buenos Aires, 29 de abril de 19xx. Incumplida por la demandada la intimación de fs. 148, respecto de los honorarios de la perito contadora decrétase embargo sobre sus bienes por la suma de $ 358,42, con más la de $ 110, que se presupuestan provisoriamente para responder a acrecidos, intereses y costas. Firmado: Dra. XXXXXXXXXXXXXXXXXXX - Juez". Buenos Aires, mayo de 19xx.

c) Instrucciones para el depositario de bienes embargados

Instrucciones para el depositario de bienes embargados

Señor depositario:

En el juicio *Varela, Sebastián c/Sendamar S.R.L. s/accidente* que tramita ante el Juzgado Nacional de Primera Instancia Nº ... sito en la calle Lavalle 1268, ... piso, ha sido designado depositario judicial de los bienes embargados. Se le hace saber que las obligaciones a su cargo a partir de este momento, son las siguientes:

1º. Los bienes embargados han sido puestos directamente bajo su custodia. Por lo tanto, queda a su cargo la conservación de ellos hasta que el juzgado le notifique que ha cesado en sus funciones. No debe permitir, por consiguiente, que nadie, ni aun su propio dueño, los traslade, deteriore o ejercite sobre ellos acto alguno de disposición, sin exhibir orden judicial. Todo hecho de tal naturaleza que ocurriere debe usted notificarlo de inmediato al señor juez de la causa.

2º. Al aceptar el cargo usted ha constituido un domicilio. A partir de ese momento le han de ser cursadas al mismo todas las notificaciones y, aunque lo haya cambiado, se presumirán recibidas cuantas allí sean dirigidas. En consecuencia, deberá informar de inmediato al juzgado sobre todo cambio de domicilio.

3°. Son aplicables a los depositarios judiciales las sanciones establecidas para la malversación de caudales públicos por los arts. 260, 261 y 262 del Código Penal, en razón de lo dispuesto por el art. 263 del mismo cuerpo legal, los que se transcriben a continuación:

Art. 260 — Será reprimido con inhabilitación especial de un mes a tres años, el funcionario público que diere a los caudales o efectos que administrare una aplicación diferente de aquella a que estuvieren destinados. Si de ello resultare daño o entorpecimiento del servicio a que estuvieren destinados, se impondrá además al culpable, multa del veinte al cincuenta por ciento de la cantidad distraída.

Art. 261 — Será reprimido con reclusión o prisión de dos a diez años e inhabilitación absoluta perpetua, el funcionario público que sustrajere caudales o efectos cuya administración, percepción o custodia le haya sido confiada por razón de su cargo. La misma pena se aplicará al funcionario público que empleare en provecho propio o de tercero, trabajos o servicios pagados por una administración pública.

Art. 262 — Será reprimido con multa del veinte al sesenta por ciento del valor sustraído el funcionario público que, por imprudencia o negligencia o por inobservancia de los reglamentos o deberes de su cargo, diere ocasión a que se efectuare por otra persona sustracción de caudales o efectos de que se trata en el artículo anterior.

Art. 263 — Quedan sujetos a las disposiciones anteriores los que administraren o custodiaren bienes pertenecientes a establecimientos de instrucción pública o de beneficencia, así como los administradores y depositarios de caudales embargados, secuestrados o depositados por autoridad competente, aunque pertenezcan a particulares.

4°. Sin perjuicio de lo expuesto, son también aplicables a los casos de incumplimiento las disposiciones del art. 18 del dto. 1.285/58, que dice así:

"Los tribunales colegiados y jueces podrán imponer arresto personal hasta de cinco días y otras sanciones disciplinarias a los abogados, procuradores, litigantes y otras personas que obstruyeren el curso de la justicia o que cometieren faltas en las audiencias, escritos o comunicaciones de cualquier índole, contra su autoridad, dignidad o decoro. El arresto será cumplido en una dependencia del propio tribunal o juzgado, o en el domicilio del afectado."

QUEDA UD. NOTIFICADO.

2,10,5. INSOLVENCIA DEL DEUDOR

Ante insolvencia del obligado al pago de los honorarios, y frente la imposibilidad de hacer efectivo el cobro por vía del acuse de solidaridad previsto en el art. 40, L.O., deberá iniciarse el trámite de verificación correspondiente en el concurso

del deudor. Este procedimiento es analizado en el capítulo respectivo de este libro, al que se remite por tratar específicamente esta problemática en los procesos concursales.

Sólo cabe mencionar al respecto lo previsto en el código de fondo en estos casos:

"**Art. 135** — La ejecución contra el deudor fallido o concursado se deberá llevar al respectivo juicio universal." (Ley 18.345.)

2,10,6. COMPUTOS DE LA PRESCRIPCION PARA EL COBRO DE HONORARIOS

Respecto de la prescripción de los honorarios del perito, el Dr. Bermudez [6] hace una clara distinción entre la prescripción para la regulación y la prescripción para el cobro. En tal sentido, señala que el Código Civil, al considerar la prescripción liberatoria, separa dos acciones diferentes:

"a) La correspondiente al honorario devengado, o sea, donde el perito ha presentado su informe en tiempo y forma, pero donde aún no se le ha regulado el honorario, no se ha fijado el monto del mismo y quién debe soportarlo, donde el plazo de prescripción es de 2 (dos) años, desde que el juicio terminó por sentencia o bien por transacción u otra forma anormal de finalización de los juicios, es decir, desde que correspondía procesalmente regular honorarios y no se ha hecho, y han transcurrido dos años sin que el perito lo hubiere peticionado.

b) El plazo de prescripción que corresponde a los honorarios regulados por resolución judicial y que en este caso es el plazo general de diez años."

III. ACTIVIDAD DEL PERITO CONTADOR EN LAS CONTROVERSIAS LABORALES EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

3,1. INTRODUCCION

En jurisdicción de la provincia de Buenos Aires el ordenamiento vigente para la justicia laboral surge de lo previsto en la ley 11.653, que fuera publicada en el Boletín Oficial el 16 de agosto de 1995.

---

(6) Bermudez, Manuel, *Procedimiento judicial para peritos*, Ed. Su Libro, Buenos Aires, 1995.

Los aspectos distintivos fundamentales que emanan de su ordenamiento y se relacionan con la actividad del perito contador se comentarán en el siguiente punto, puesto que hacen al contexto en el que deberá desempeñar su actividad profesional en cuestión.

Asimismo el perito deberá conocer que la ley 10.620 reglamenta el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas en la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires y que, en su parte pertinente, incluye dentro de su título IV, *De los aranceles de honorarios en materia judicial*, definiciones precisas respecto de los derechos y obligaciones que alcanzan a quienes optan por esta actividad como especialización profesional. Por ello se incluye su texto como anexo del presente capítulo.

Adicionalmente debe tenerse en cuenta la decisión de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires respecto de establecer como requisito para el ejercicio de la actividad pericial la aprobación de un curso especialmente dedicado al efecto, cuyos lineamientos surgen del acuerdo 2.728 (Reglamento para el Dictado y Evaluación de los Cursos de Capacitación en Práctica Procesal) que se comentará brevemente más adelante.

3,2. CARACTERISTICAS DISTINTIVAS DEL PROCEDIMIENTO LABORAL EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

Aquellos profesionales que opten por ejercer la actividad en la jurisdicción de la provincia de Buenos Aires deben prestar atención a algunos elementos distintivos respecto del ordenamiento nacional, en aspectos tales como la organización del fuero. Sobre esta última debería conocerse que, dado su extenso territorio, los juzgados se encuentran distribuidos en departamentos; cada uno de ellos corresponde a una o más localidades.

En determinadas regiones por la cantidad de habitantes no se justifica la existencia de un juzgado para cada materia, por lo que funcionan unificadamente y se ocupan del tratamiento de cuestiones diversas indistintamente, tales como las civiles y las comerciales, que pueden citarse a título de ejemplo.

En el caso de la justicia laboral, que en particular aquí se trata, la función de juzgar recae en tribunales conformados por tres jueces, cuyas sentencias sólo son recurribles ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires por las razones previstas en el ordenamiento.

3,3. DESEMPEÑO DE LA ACTIVIDAD PERICIAL DEL CONTADOR

Las cuestiones relativas a la organización de la tarea del contador público ya fueron tratadas en los primeros puntos de este capítulo y resultan aplicables al desempeño del perito contador en el ámbito de la justicia laboral de la provincia de Buenos Aires, puesto que hacen a la lógica de la preparación de los papeles de trabajo que deben sustentar todo dictamen o informe profesional emitido.

En lo que hace a la normativa específicamente referida a la actividad pericial relacionada con controversias laborales, en esta jurisdicción debe ceñirse a lo previsto en el cap. IV, "Pruebas", de la ley provincial 11.653 que rige el procedimiento laboral en la misma. En los arts. 37 a 42 que integran el capítulo se da tratamiento a las cuestiones siguientes:

a) peritos, y

b) libros y registros.

Al conocimiento del articulado citado debe añadírsele el de los pronunciamientos de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires que especifican algunas características de cuestiones meramente enunciadas en aquél.

Asimismo, se reitera que la ley provincial 10.620, que reglamenta el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas en la misma jurisdicción, incluye con sumo detalle definiciones de aspectos relativos a un adecuado cumplimiento de las obligaciones propias del profesional que actúa como perito contador, así como de los derechos que se generan para el profesional por el ejercicio de dicha actividad. Algunas de ellas resultan reñidas con otras legislaciones, lo que ocasiona que de hecho se encuentren transitoriamente suspendidas en su aplicación.

Para el abordaje de cada tema de interés en el ejercicio de la labor pericial se sigue el orden previsto en la ley 11.653 de procedimiento laboral en el ámbito de la provincia de Buenos Aires.

Respecto de la designación de peritos, cualquiera fuera su especialidad, surgen de la ley los siguientes requisitos y precisiones:

Nombramiento	— Se hará de oficio, por sorteo entre los profesionales matriculados e inscriptos en la lista habilitada al efecto. — Pueden designarse de uno a tres peritos de una misma especialidad a juicio del presidente del tribunal y según la naturaleza del asunto objeto de la litis. — Se notificará al experto. A lo expuesto debe agregarse la acordada 2.728, que introduce variantes para la inscripción de los profesionales que deseen actuar como peritos, cuya importancia ha dado lugar a un desarrollo específico en este mismo capítulo.
Procedencia de una nueva designación	Debe agotarse el sorteo de la lista elaborada en cada jurisdicción de los tribunales del trabajo para que el desinsaculado pueda ser sorteado nuevamente.
Consulta a organismos públicos	El presidente del tribunal podrá, asimismo, disponer que las pericias se realicen por técnicos forenses o de organismos públicos nacionales, provinciales o municipales. En estos casos se determinará la suma que deba abonarse por esos servicios con arreglo a las disposiciones que al efecto dicte la Suprema Corte.
Plazo de presentación del informe	— Será fijado por el tribunal al proveer la prueba. No podrá exceder de veinte (20) días. Se deberá prestar especial atención a la fecha fijada para la audiencia de vista de la causa, si es que se ha establecido que en ese momento deben haberse cumplimentado y evacuado los eventuales traslados del informe pericial. Aparece en este procedimiento la posibilidad de una presentación o defensa oral de los juicios vertidos por el perito en su informe.
Traslado del informe	— Se dará traslado a las partes por cinco (5) días. Si la complejidad o extensión del informe lo amerita, el tribunal podrá disponer un plazo mayor.
Interposición y traslado de impugnaciones y/o aclaraciones del informe previas a la vista de causa	— Podrán interponerse dentro del término fijado por el tribunal. — Se le deberá correr traslado al perito para que lo conteste en el plazo de cinco (5) días o antes de la vista de la causa o en la misma audiencia si se hubiese designado. — Si las partes dejan vencer el término fijado para interponer impugnaciones o aclaraciones perderán el derecho a las mismas hasta la instancia en que se concrete la vista de la causa.

Posibilidad de pedido de aclaraciones o explicaciones en la vista de la causa	De los arts. 44, inc. b) y 45 surge: el **perito** podrá ser interrogado libremente por el tribunal, sin perjuicio de las preguntas que puedan proponer las partes. — El art. 45 establece que las partes tendrán intervención en la audiencia a los efectos del contralor de la prueba y podrán hacer, con permiso del presidente del tribunal, todas las observaciones que consideren pertinentes. No pierden este derecho por no haberlo interpuesto al momento de corrérseles traslado del informe pericial en cuestión. — El presidente del tribunal tiene la facultad de limitar las interrupciones cuando las mismas se puedan imputar de improcedentes o de mero propósito obstruccionista o contrario a los fines del proceso.
Nueva pericia	— Cuando se lo estimare necesario, podrá disponerse que se practique otra pericia, se perfeccione o se amplíe la anterior, según el sistema de designación que se considere pertinente.
Copias del informe	— Deberán presentarse tantas copias como partes haya en el proceso.
Recusación, excusación, vacancia remoción	— Cuando los peritos no se expidieren en término o citados para dar explicaciones o evacuar impugnaciones no comparecieren sin justa causa, de oficio se dejará sin efecto su designación, dándoles por perdido el derecho a devengar honorarios si correspondiese y excluyéndolos de la lista. — Si se trata de peritos de la nómina oficial del Poder Judicial se comunicará a la Suprema Corte de Justicia a sus efectos.

Tal como surge del detalle precedente, el profesional que ejerció la función de perito puede ser llamado a dar explicaciones respecto de las conclusiones técnicas contenidas en su informe. Este aspecto de la oralidad del informe nos pone frente a una nueva estrategia y materialización de la tarea, que es tratada en un capítulo específico de este mismo libro, y al que debe prestársele especial atención.

3,3,1. LIBROS Y REGISTROS

Como quedara expuesto en los puntos relativos a la organización de la tarea para el profesional perito contador en el ámbito de la Capital Federal, la cuestión relativa a los registros legales que deban ser llevados hacen a la incumbencia específica de éste, por lo que, a los conocimientos específicos sobre el tema, debe añadírsele el

tratamiento que a la cuestión se le da en el art. 39 de la ley de procedimiento laboral de la provincia de Buenos Aires, que al respecto establece:

"**Libros y registros**

Art. 39 — Cuando en virtud de una norma legal aplicable exista obligación de llevar libros, registros o planillas especiales de índole laboral, y a requerimiento judicial no se los exhiba o resulte que no reúnen exigencias legales y reglamentarias, incumbirá al empleador la prueba contraria si el trabajador o sus derechohabientes prestaren declaración jurada sobre los hechos que debieron consignarse en los mismos.

En los casos en que se controvierta el monto o el cobro de remuneraciones en dinero o en especie, la prueba contraria a la reclamación corresponderá al empleador."

Como parte de la organización de la tarea profesional a llevar a cabo, debería considerarse la necesidad de establecer si hay puntos de pericia que deban ser evacuados sobre la base de información incorporada en otros expedientes o elementos aportados como prueba por las partes. Es conveniente que el perito tome debida nota en el caso de existir tal circunstancia, por cuanto dentro del procedimiento en análisis está previsto que se reputará conocida la existencia de tales elementos si se dan las condiciones previstas en el art. 40 del mismo cuerpo normativo, que establece:

"**Expedientes, documentos y convenios colectivos**

Art. 40 — Cuando se ofrezcan como prueba expedientes administrativos o judiciales en trámite, deberán individualizarse las piezas o circunstancias que interesen; en su caso, se requerirá testimonio o copia autenticada de dichos elementos probatorios. Cuando se trate de expedientes administrativos o judiciales terminados y agregados a otro juicio, podrá procederse de la misma manera o requerirse la remisión de los mismos.

Si se ofreciera como prueba un documento agregado a un expediente en trámite, se pedirá el envío de dicho expediente exclusivamente por el plazo necesario para cumplimentar la prueba o copia autenticada del instrumento.

En el primer caso, antes de devolverse el expediente se dejará copia del documento en la causa.

Cuando la actuación que se ofrezca como prueba se refiera a una cuestión de carácter prejudicial se deberá aguardar su terminación.

Cuando los convenios colectivos de trabajo fueran debidamente individualizados por las partes no será necesario diligenciar prueba alguna para acreditarlos. A tal fin obrarán en poder de cada tribunal ejemplares de los mismos cuyas copias autenticadas se agregarán a los autos. En caso de no tenerlos, el tribunal deberá requerirlos a la autoridad que corresponda a tales efectos."

El último párrafo guarda vinculación con la tarea que debe llevar a cabo el perito contador, puesto que sobre la base de la lectura de los escritos de demanda y contestación de demanda podrá determinar cuál es el convenio aplicable al objeto de autos.

En consecuencia, para la determinación de los valores reclamados tendrá que interiorizarse del contenido de aquéllos. Misión esta última que sólo podrá llevar a cabo requiriendo al tribunal el acceso a la copia del estatuto o convenio que obre en poder del mismo.

3,4. REQUISITOS PARA LA INSCRIPCION COMO PERITO EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

Por acuerdo 2.728, la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires estableció que a partir de 1997 los profesionales que deseen inscribirse como peritos en su jurisdicción deberán aprobar cursos específicos.

Con carácter transitorio se ha fijado para el primer período que dicha obligación podrá ser sustituida con la aprobación de un examen en el que debe obtenerse una calificación mínima de siete (7) puntos sobre un total de diez (10) puntos posibles.

Los contenidos a evaluar incluyen normas procedimentales y de organización de la justicia, cuyo cotejo con los programas de los seminarios de práctica profesional jurídico-contable vigentes en las universidades públicas y privadas del país, para la obtención del título de grado, permite aseverar que los contadores públicos ya han debido acreditar el conocimiento de aquéllos.

El Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires ha hecho gestiones para que la circunstancia expuesta sea considerada por el alto tribunal, sin que hasta octubre de 1997 haya conseguido respuesta favorable.

En lo que hace a las características del curso cuya aprobación deberá acreditarse, caben mencionar las siguientes:

a) Por acuerdos firmados entre la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires y los colegios o consejos respectivos, estos últimos tendrán a su cargo la organización, dictado, y pruebas de evaluación.

b) Los cursos tendrán una duración de cuarenta y ocho (48) horas, y para poder presentarse a las evaluaciones respectivas deberá cumplirse con un 80 % de asistencia.

c) La evaluación final deberá ser aprobada con una calificación igual o superior a seis (6) puntos sobre una escala total de diez (10) puntos posibles.

   En caso de obtener una calificación mayor que cuatro (4) e inferior a seis (6), el aspirante tendrá derecho a presentarse a una segunda evaluación, que será citada en un plazo no menor a cuarenta (40) días de conocida la calificación.

Para la aprobación de este examen bastará con la obtención de seis (6) puntos.

d) Al aprobar la prueba final de evaluación, el consejo o colegio que corresponda le extenderá al profesional un certificado, cuya validez encuentra sustento en el art. 5°, inc. i) del anexo I del acuerdo 2.728.

3,5. REQUISITOS A CONSIDERAR EN LA PRESENTACION DE ESCRITOS EN JURISDICCION DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

En los encabezamientos de las presentaciones judiciales realizadas en la jurisdicción provincial deben satisfacerse los requisitos que surgen por imperio del acuerdo 2.514 de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires.

El tema es ampliamente desarrollado por Gallo (7); no obstante, rescatamos los siguientes ítem como los de mayor importancia, por ser aun más detallada la información a suministrar que la que se solicita en el ámbito de la Capital Federal.

a) Respecto de los escritos judiciales, señala el autor al comentar el acuerdo que:

> "...cuando los profesionales actúen en representación de terceros o por derecho propio, al comienzo de cada escrito deben consignar, con claridad, sus nombres, apellidos, tomo y folio de inscripción en la matrícula, carátula completa del juicio, mención de la parte a quien representan o por quien peticionan e indicación expresa del domicilio constituido. También deberán consignar los datos vinculados al cumplimiento de sus obligaciones previsionales e impositivas."

b) La obligación anterior debe ser satisfecha en la presentación de todo escrito que se presente.

IV. CONSIDERACIONES FINALES

Los temas abordados en el capítulo constituyen un acercamiento al ejercicio de la actividad pericial en el caso de controversias laborales. Los temas generales relacionados con el procedimiento deben ser consultados correlacionándolos con los demás capítulos de este libro que se ocupan de la labor pericial.

(7) Gallo, Hugo Alfredo, *Las pericias judiciales en las ciencias económicas. Adaptado a las jurisdicciones de Nación y provincias*, Ediciones Haber, La Plata, noviembre de 1995.

Las cuestiones laborales específicamente legisladas deberán ser profundizadas recurriendo a las fuentes normativas particulares que correspondan en cada caso en el que al perito le toque desempeñarse.

La diversidad de las normas laborales, fruto de múltiples vertientes, como las leyes, sus reglamentaciones, decretos de emergencia, etc., obliga a una especialización para un efectivo desempeño de la tarea.

Estas características la tornan a la vez compleja y rica en todo lo relativo al manejo de variables íntimamente relacionadas con la profesión contable. Entre ellas, la correlación entre los registros y la documentación respaldatoria, y el amplio espectro de las relaciones laborales son sólo algunas de las que pueden citarse.

V. ANEXOS

ANEXO I

MODELO 1. CEDULA DE DESIGNACION PERITO CONTADOR

****
*
* PODER JUDICIAL DE LA NACION

CEDULA
DE NOTIFICACION

TRIBUNAL JUZGADO: NACIONAL DE PRIMERA
INSTANCIA DEL TRABAJO Nº XX
Lavalle 1268, piso .... CAPITAL FEDERAL

FECHA DE RECEPCION EN NOTIFICACIONES ....

Sr.: PEREZ, KARINA ALEJANDRA
DOMICILIO: Maipú 758, piso 1º, CAPITAL FEDERAL
TIPO DE DOMICILIO: Constituido

Carácter: ....

Observaciones especiales: ....

				SALA				
7.203/93			T	XX	U	SI/NO	SI/NO	SI/NO
Nº ORDEN	EXP. Nº	ZONA	FUERO	JUZ.	SEC.	COPIAS	PERSONAL	OBSERV.

Hago saber a Ud. que en el exp. caratulado: *PAEZ, ANALIA C/GARRIDO, ALEJANDRO Y OTROS S/DESPIDO*

que se tramita por ante este tribunal, se ha dictado la siguiente

Resolución:

Buenos Aires, 13 de diciembre de 1993. Autos y vistos: Desígnase perito contador a doña Karina Alejandra Pérez, quien resultó desinsaculado del sorteo realizado en el día de la fecha, debiendo aceptar el cargo ante el actuario dentro de las 48 horas de notificado y cumplir con su cometido en los 10 días subsiguientes, bajo apercibimiento de remoción. NOTIFIQUESE: Dr. XXXXXX —Juez Nacional—

QUEDA UD. DEBIDAMENTE NOTIFICADO.-

Buenos Aires, febrero de 1994

MODELO 2. SOLICITUD EXPEDIENTE EN PRESTAMO

PERITO CONTADOR SOLICITA EXPEDIENTE EN PRESTAMO

Señor Juez:

SEBASTIAN ANGEL GOMEZ, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en el expediente caratulado: *48.523/92 - Sena, Edgardo c/La Popular S.A. s/despido* a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que viene a solicitar el expediente en préstamo por el término de cinco (5) días a fin de tomar conocimiento de la información que le es necesaria para cumplir con la tarea encomendada.

QUIERA V.S. PROVEER DE CONFORMIDAD, QUE

SERA JUSTICIA.

SEBASTIAN ANGEL GOMEZ
Contador Público
(U.B.A.)

MODELO 3. SOLICITUD PRORROGA PARA PRESENTACION DEL INFORME

PERITO CONTADORA SOLICITA PRORROGA

Señor Juez:

ANDREA FABIANA MIERES, Contadora Pública, con el domicilio constituido en autos, designada de oficio perito contadora en el expediente caratulado: *Expte. 32.108/92, Rizzutto, Vicente c/Matadero y Frigorífico Cema S.A.*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que habiendo relevado la información necesaria en los domicilios correspondientes, restan a la fecha tareas de cálculo y conclusiones que esta profesional estima podrá concluir en un plazo no mayor que cinco días.

Por lo expuesto a V.S. solicita:

Quiera conceder el plazo adicional solicitado para la concreción del informe pericial.

QUIERA V.S. PROVEER DE CONFORMIDAD A LO SOLICITADO, QUE SERA JUSTICIA.

ANDREA FABIANA MIERES
Contadora Pública
(U.B.A.)

MODELO 4. PRESENTACION INFORME PERICIAL

PERITO CONTADOR PRESENTA INFORME

Señor Juez:

ALQUIMEDES CENTURION, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en el expediente caratulado: *Expte. Nº xxxx/yy, Sauce Llorón, Eliseo c/Telefonema S.R.L. s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que viene a presentar el informe que le fuera encomendado en estas actuaciones, en los siguientes términos:

1. En respuesta al punto de pericia que dice: "a) Fecha de ingreso del actor en la demandada".

   De los registros de la demandada surge como fecha de ingreso el 16/8/72.

2. En respuesta al punto de pericia que dice: "b) Función del actor en la demandada".

   El actor se desempeñaba en la portería de la empresa, en el área de Telecomunicaciones.

3. En respuesta al punto de pericia que dice: "c) Lugar de trabajo del actor en abril de 1992 y horario de esa época".

   En abril de 1992 se desempeñaba en la portería en el horario de 7 a 14 hs de lunes a viernes.

4. En respuesta al punto de pericia que dice: "d) Fecha del distracto laboral".

   Según los registros de la demandada, la fecha de baja fue el 4/5/92, por cesantía.

5. En respuesta al punto de pericia que dice: "e) Sanciones y/u otros apercibimientos que dé cuenta el legajo del actor en los 20 años de relación laboral".

Del legajo del actor surgen los siguientes datos en relación con lo solicitado:

Suspensión por indisciplina hacia superior con vocabulario agraviante: 2, 3 y 4/4/85.

Apercibimiento por abandono de tareas el 4/6/85.

Apercibimiento por recibir llaves del edificio Fondo Compensador sin autorización 24/3/86.

Apercibimiento por recibir llaves del edificio Fondo Compensador sin autorización 7/12/88.

6. En respuesta al punto de pericia que dice: "f) Licencia por enfermedad otorgada al actor en abril de 1992, días que correspondió".

Del legajo exhibido al suscripto no surge que el actor haya gozado de licencia por enfermedad en abril de 1992.

7. En respuesta al punto de pericia que dice: "g) Si gozó de licencia por enfermedad entre 1978 y 1980 y en caso afirmativo causa precisa de dicha licencia y tiempo de duración".

Del legajo del actor surgen los siguientes períodos en que habría gozado de licencia por enfermedad, en todos refiere como causal el art. 208:

10/4/78, 17/7/78, 20/7/78, 10/10/78, 2 al 4/4/79, 23/4/78, 4 al 8/8/80, 23/9/80, 3 al 31/12/80.

8. En respuesta al punto de pericia que dice: "h) Practique liquidación para el supuesto que prosperase la demanda contemplando en la misma los siguientes rubros: antigüedad, preaviso mayo 1992, días descontados por suspensión abril 1992, aguinaldo, vacaciones proporcionales 1992, beneficio art. 74 del convenio colectivo de trabajo proporcional (quinquenios), S.A.C. sobre preaviso".

En el anexo I se han volcado las remuneraciones del actor en el último año de trabajo. Sobre la base de las mismas se arriba a la liquidación de los rubros volcados en el pto. 11 de este informe *para el supuesto de prosperar íntegramente la demanda.*

9. En respuesta al punto de pericia que dice: "i) Todo otro dato de interés para el pleito".

No existen elementos adicionales a los expuestos al responder cada punto pericial.

PERICIAL CONTABLE DEMANDADA

10. En respuesta al punto de pericia que dice: "1. Fecha de ingreso y egreso del accionante, así como también cantidad de años laborados para mi mandante (antigüedad real)".

Se reitera que el actor ingresó a trabajar en Entel el 16/8/72, y luego en su continuadora Telefonema S.R.L., dándosele de baja el 4/5/92.

Sobre la base de ello, el actor computa un total de 19 años y 9 meses a la fecha del distracto.

11. En respuesta al punto de pericia que dice: "2. A la fecha de egreso sueldo promedio mensual que regía para la categoría del accionante de acuerdo con la actividad y tope indemnizatorio (según tabla publicada en el B.O. Nº 27.459 del 27/8/92). Todo ello de conformidad a la ley 24.013".

En el anexo I se han volcado las remuneraciones del actor en el último año de prestación de servicios.

Del mismo surge que su mejor haber mensual, normal y habitual fue el de setiembre de 1991 por la suma de $ 1.031,85. En función del mismo se practica la liquidación solicitada, puesto que no se dispone del TOPE SALARIAL, ya que, al concurrir a la entidad gremial que agrupa a quienes se desempeñan en la actividad del actor, se le ha informado que esa información sólo es suministrada si es solicitada por oficio.

LIQUIDACION SEGUN TERMINOS DE DEMANDA

1. Antigüedad (19 períodos)	$	19.605,15
2. Preaviso	$	1.031,85
3. Sueldo mayo 1992	$	1.031,85
4. S.A.C. proporcional 1992 incluido preaviso	$	515,93
5. Vacaciones proporcionales/92 ($ 1.031,85/25) x 1 día cada veinte hasta abril/92 = 5 días	$	206,37
6. Días descontados abril/92	$	68,19
TOTAL LIQUIDADO	$	22.459,34

12. En respuesta al punto de pericia que dice: "3. Motivo del egreso del accionante".

Según las constancias de la demandada el distracto se produjo por cesantía del actor por justa causa.

13. En respuesta al punto de pericia que dice: "4. Ultima remuneración percibida por el actor, con discriminación de rubros e importes".

Se remite al detalle consignado en el anexo I, que forma parte integrante de este informe y en el que han sido volcadas las remuneraciones del último año de trabajo del actor.

14. En respuesta al punto de pericia que dice: "5. Describa el experto, conceptual y contablemente, cada uno de los rubros que integran dicha remuneración y cuáles de ellos son habituales, normales y permanentes".

De acuerdo con la codificación y los rubros liquidados transcriptos en el anexo I, corresponden al siguiente detalle:

001. Sueldo.

008. Sueldo Anual Complementario.

021. Premio especial product.

031. Bonificación antigüedad.

041. Mayor jornada.

061. Bonificación asistencia.

070. Bonificación productividad.

091. Productividad horaria.

141. Bonificación turnos diag. (18 %).

179. Recargo 18 de marzo 1992.

210. Horas extras.

291. Asistencia perfecta.

400. Viajes y comidas.

501. Complemento remuneratorio dto. 8.321/87.

551. Anticipo.

560. Bonificación turnos diagramados.

571. Ad. op. crit. y prod. sec.

581. Falla de caja-otros.

631. Falla de caja-cajeros.

15. En respuesta al punto de pericia que dice: "6. Determine el perito, de acuerdo con la normativa convencional vigente al momento del egreso del actor (art. 74 del C.C.T. Nº 163/91, F.O.E.T.R.A.), en qué supuestos corresponde liquidar a los trabajadores de la actividad el denominado beneficio de quinquenios".

El art. 74 referido textualmente dice:

"**Art. 74** — QUINQUENIOS. El trabajador recibirá dentro de los 30 días de su egreso, siempre que éste se haya producido exclusivamente por jubilación ordinaria, o por jubilación por invalidez, una suma igual a un mes de su última remuneración, por cada cinco años de servicio o fracción mayor de 3 años, entendiendo como tal la que corresponda a su categoría. En caso de muerte del trabajador, este beneficio será abonado a quien éste haya designado.

Los trabajadores en condiciones de acogerse a los beneficios jubilatorios dentro de las pautas legales para su opción, tendrán un plazo de 60 días para iniciar el trámite, cesando en la prestación de servicios. Transcurrido dicho plazo caducarán los derechos para percibir los beneficios establecidos en el presente artículo."

16. En respuesta al punto de pericia que dice: "7. Si el actor se hallaba comprendido dentro de alguno de los supuestos previstos en el citado artículo para percibir dicho beneficio."

Se remite al texto transcripto en respuesta al punto anterior, siendo materia del juzgador la interpretación de las leyes.

Por todo lo expuesto, a V.S. SOLICITA:

Quiera tener por presentado el informe pericial encomendado, ordenando su agregación en autos y corriendo vista del mismo a las partes,

QUE SERA JUSTICIA.

ALQUIMEDES CENTURION
Contador Público
(U.B.A.)

MODELO 5. APELACION DE HONORARIOS

PERITO CONTADOR APELA. SOLICITA SE ELEVEN LOS AUTOS

Señor Juez:

HUGO ESTEBAN FERNANDEZ, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en el expediente caratulado: *Nº 1.258/89, Arias, Sergio y otros c/El Apto S.R.L. s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que viene a apelar por baja la regulación de honorarios practicada en estas actuaciones.

Que en virtud de lo expuesto, SOLICITA a V.S.:

Quiera elevar los autos al Superior en la forma de estilo, QUE

SERA JUSTICIA.

Excma. Cámara:

Que viene a fundamentar el recurso interpuesto en Primera Instancia contra la regulación de honorarios a favor del suscripto en los siguientes términos:

El porcentaje regulado no reconoce la índole de la tarea desarrollada en estas actuaciones, con las sucesivas compulsas que el suscripto debió realizar en el domicilio de la demandada a efectos de satisfacer los extensos cuestionarios periciales que en materia contable fueron presentados en autos, en relación directa con el hecho de que en el presente expediente son tres los actores incluidos.

Por lo expuesto, a V.E. SOLICITA:

Quiera elevar los honorarios del suscripto atendiendo a las consideraciones expuestas.

PROVEER DE CONFORMIDAD.

SERA JUSTICIA.

HUGO ESTEBAN FERNANDEZ
Contador Público
(U.B.A.)

MODELO 6. SOLICITA BUSQUEDA

PERITO CONTADOR SOLICITA BUSQUEDA DE EXPEDIENTE

Señor Juez:

HUGO ESTEBAN FERNANDEZ, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en el expediente caratulado: *Nº 1.258/89, Arias, Sergio y otros c/El Pato S.R.L. s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que habiendo sido remitidos los autos desde el Superior el 29/5/97, hasta la fecha no le ha sido factible consultar el expediente para interiorizarse de los términos de lo resuelto en esa instancia.

Que a efectos de practicar la liquidación del crédito que por honorarios tiene en este expediente solicita se ordene su búsqueda y puesta a disposición en la mesa de entradas del Juzgado.

QUIERA V.S. PROVEER DE CONFORMIDAD, QUE

SERA JUSTICIA.

HUGO ESTEBAN FERNANDEZ
Contador Público
(U.B.A.)

MODELO 7. PRACTICA LIQUIDACION DE HONORARIOS

PERITO CONTADORA PRACTICA LIQUIDACION.
SOLICITA SE INTIME PAGO

Señor Juez:

IRENE MONICA RUIZ, Contadora Pública, con el domicilio constituido en autos, designada de oficio perito contadora en el expediente caratulado: *Expte. Nº 46.508/89, Padilla, Omar c/Galleto, Ariel y otros s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que viene a practicar liquidación de sus honorarios conforme lo decidido por V.S. aplicando el porcentaje regulado sobre el monto de capital actualizado al 1/4/91:

Capital actualizado al 1/4/91	$ 1.601,53
A 521.400 desde el 28/12/89	
IPC 3/91 199.821 = 30,716 x $ 52,14	
11/89 6.505,4	
TOTAL BASE REGULATORIA	$ 1.601,53

HONORARIOS PERITO CONTADORA 7 % $ 112

Conforme surge de la liquidación que antecede, se adeuda a la suscripta un total de $ 112, determinados al día 1/4/91.

Por todo lo expuesto a V.S. SOLICITA:

Ordene correr traslado de la presente liquidación, intimando su pago conforme a los términos de la sentencia recaída en autos.

QUIERA V.S. PROVEER DE CONFORMIDAD, QUE

SERA JUSTICIA.

IRENE MONICA RUIZ
Contadora Pública
(U.B.A.)

MODELO 8. CEDULA DE NOTIFICACION PARA TRASLADO LIQUIDACION DE HONORARIOS

****
* CEDULA
* PODER JUDICIAL DE LA NACION DE NOTIFICACION

TRIBUNAL JUZGADO: XX
SEC. Unica
Lavalle 1268, piso .... CAPITAL FEDERAL

FECHA DE RECEPCION EN NOTIFICACIONES ....

Sr.: Dr. ENRIQUE E. ACUÑA
DOMICILIO: Esmeralda 562, piso 11, of. 32, CAPITAL FEDERAL
TIPO DE DOMICILIO: Constituido

Carácter: ....

Observaciones especiales: ....

				SALA			
	46.508/89		T	XX U	SI/NO	SI/NO	SI/NO
Nº ORDEN	EXP. Nº	ZONA	FUERO	JUZ. SEC.	COPIAS	PERSONAL	OBSERV.

Hago saber a Ud. que en el exp. caratulado: *PADILLA, OMAR C/GALLETTO, ARIEL Y OTROS S/DESPIDO*
que se tramita por ante este tribunal, se ha dictado la siguiente
Resolución:
Buenos Aires, 13 de setiembre de 1993. ...Intímese a las partes para que dentro del tercer día depositen la suma de $ 500.- en concepto de honorarios de la perito contadora, bajo apercibimiento de ejecución. Notifíquese. Firmado Dr. XXXXXXXXXXXXXXXX —Juez.—

NOTA: Se acompaña liquidación en 2 fojas.-

QUEDA UD. DEBIDAMENTE NOTIFICADO.–

Buenos Aires, febrero de 1994

MODELO 9. SOLICITA CHEQUE

PERITO CONTADOR SOLICITA SE LIBRE CHEQUE

Señor Juez:

HUGO ESTEBAN FERNANDEZ, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en el expediente caratulado: *Nº 1.258/89, Arias, Sergio y otros c/El Pato S.R.L. s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que ha tomado conocimiento del depósito efectuado en autos por la demandada para cancelar los honorarios del suscripto, por lo que viene a solicitar se libre el cheque respectivo por la suma de $ 655,42.

A los fines impositivos, adjunta fotocopia de su condición de inscripto en el impuesto a las ganancias y de responsable no inscripto en el impuesto al valor agregado, solicitando expresamente se deje constancia de tal acreditación en el libramiento respectivo.

QUIERA V.S. PROVEER DE CONFORMIDAD, QUE

SERA JUSTICIA.

HUGO ESTEBAN FERNANDEZ
Contador Público
(U.B.A.)

MODELO 10. SOLICITUD DE LICENCIA ANTE LA CAMARA

PERITO CONTADOR INFORMA. SOLICITA LICENCIA

Señor Presidente
de la Excelentísima Cámara Nacional
de Apelaciones del Trabajo
S/D

De mi consideración:

ANTONIO FILIPPINI, inscripto como perito contador de oficio en el fuero laboral para el período 19XX, vengo a solicitar se me conceda una licencia extraordinaria a partir del día 13/9/XX y hasta el 1º de octubre de 19XX, ya que obligaciones profesionales reclaman mi atención y no será posible aceptar los cargos en que eventualmente fuera designado.

Quiera V.E. considerar las razones expuestas y conceder la licencia solicitada, que

SERA JUSTICIA.

ANTONIO FILIPPINI
Contador Público
(U.C.A.)

MODELO 11. SOLICITUD DE LICENCIA ANTE CADA JUZGADO

PERITO CONTADOR MANIFIESTA. ACOMPAÑA SOLICITUD DE LICENCIA

Señor Juez:

ANTONIO FILIPPINI, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en los autos caratulados: *Aceves, Juan Ramón y otros c/E.F.A. s/cobro de pesos*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que habiendo solicitado licencia ante la Excma. Cámara del fuero, viene a acompañar copia de dicha presentación, requiriendo se tenga presente a sus efectos.

QUIERA V.S. PROVEER DE CONFORMIDAD, QUE

SERA JUSTICIA.

ANTONIO FILIPPINI
Contador Público
(U.C.A.)

MODELO 12. INFORMA CAMBIO DE DOMICILIO

PERITO CONTADOR INFORMA CAMBIO DE DOMICILIO

Señor Juez:

ALEJANDRO DANIEL MEDINA, Contador Público, con el domicilio constituido en autos, designado de oficio perito contador en el expediente caratulado: *Nº 5.362/92, Martínez, Daniel c/Angie S.R.L. Casa Central y otro s/despido*, a V.S. se presenta y respetuosamente expone:

Que a partir del 1º de noviembre del corriente año ha constituido nuevo domicilio ante la Excma. Cámara del fuero, estando el mismo ubicado en la calle La Rioja 88, piso 1º, depto. "B" de esta Capital Federal. Solicita se tenga presente lo manifestado a todos los efectos procesales.

QUIERA V.S. TENER PRESENTE LO EXPUESTO,
POR SER JUSTICIA.

ALEJANDRO DANIEL MEDINA
Contador Público
(U.B.A.)

ANEXO II

LEY 10.620

TITULO IV. DE LOS ARANCELES DE HONORARIOS EN MATERIA JUDICIAL

CAPITULO I

PRINCIPIOS GENERALES

Art. 168 — A los profesionales en ciencias económicas que actúen en el ámbito de la justicia, los honorarios les serán regulados según las disposiciones del presente título, las que revestirán el carácter de orden público.

Art. 169 — A los efectos de la interpretación de la expresión"auxiliares de la justicia" citada en el presente título, la misma se refiere únicamente a los profesionales en ciencias económicas.

Art. 170 — Los profesionales en ciencias económicas no podrán renunciar anticipadamente a los honorarios que les correspondieren según esta ley y todo pacto en contrario será nulo.

Art. 171 — El honorario devengado y/o regulado será considerado de propiedad del profesional actuante.

Art. 172 — Toda sentencia, homologación o conciliación que diera fin a un pleito deberá contener la regulación de honorarios de los auxiliares de la justicia debiendo hacerse, bajo pena de nulidad, con citación expresa de la disposición legal aplicada, como así también la base cuantitativa y las pautas tenidas en cuenta para su determinación.

Art. 173 — Las retribuciones vinculadas a los síndicos, en las actuaciones concursales, serán reguladas según las disposiciones de la ley de concursos y quiebras. No obstante, supletoriamente serán de aplicación las contenidas en el presente título.

Nota de atención: téngase presente que la vigencia del articulado transcripto se encuentra sujeta a las limitaciones que surjan de otras legislaciones del territorio de la provincia de Buenos Aires, tal como se expresara en el cuerpo del capítulo.

Art. 174 — Los jueces o tribunales podrán solicitar opinión técnica al Consejo Profesional o a la delegación local del mismo en la jurisdicción tribunalicia que corresponda, para regular honorarios pertinentes a trabajos no previstos expresamente en esta ley.

Art. 175 — Para regular los honorarios se merituará la tarea desarrollada por el auxiliar de la justicia teniendo en cuenta:

a) la calidad e importancia de los trabajos presentados;

b) la complejidad y características de los puntos controvertidos;

c) la eficacia y significación de la labor;

d) la responsabilidad en función de las particularidades de la cuestión que pudiera haber asumido el profesional;

e) la cantidad de presentaciones e informes producidos;

f) la probable trascendencia para casos futuros de la resolución a que se llegare.

Art. 176 — Cuando en relación con la misma labor pericial intervinieran conjuntamente dos profesionales de la misma especialidad, corresponderá a cada uno la mitad del honorario que resulta de aplicar la escala del art. 207, incrementado en un cincuenta por ciento. Para el caso de intervención de tres o más profesionales en igual circunstancia, corresponderá a cada uno la parte proporcional del honorario que resulte de la aplicación de la escala incrementado en un cien por ciento.

Art. 177 — El honorario de todo profesional derivado de la actuación como perito de parte o como consultor técnico, será regulado de igual manera que para los peritos designados de oficio.

Art. 178 — Los contadores públicos que sean designados judicialmente para emitir dictámenes o informes sobre estados contables y/o rendiciones de cuentas percibirán su honorario de acuerdo a la escala del art. 115.

Art. 179 — Cuando por la naturaleza del juicio no exista monto para aplicar la escala arancelaria del art. 207, se tendrán en cuenta en la regulación las pautas del art. 175 y en forma especial la trascendencia moral y/o económica que para las partes reviste la cuestión en debate, circunstancia esta última que podrá estimar el profesional interviniente al peticionar su regulación o al presentar recursos respecto de la misma.

Art. 180 — En los incidentes sin monto, el honorario mínimo por regular será del diez por ciento al veinte por ciento de los que correspondieran por aplicación del presente régimen al proceso principal. Se tendrá en cuenta, asimismo, la vinculación mediata o inmediata que pudiera tener con la solución definitiva del proceso principal.

Art. 181 — Una vez consentido el dictamen pericial, contestadas las ampliaciones, aclaraciones, observaciones o impugnaciones si las hubiere, el juez dará por concluida la labor del perito y, consecuentemente, a pedido de éste, practicará regulación provisional de honorarios sobre la base del monto total reclamado, debidamente actualizado, la que se fijará de acuerdo a la escala del art. 207. Para el caso que deban practicarse nuevas tareas dentro de la misma causa, se aplicará lo dispuesto en el art. 203.

Art. 182 — Los honorarios que surgen de la aplicación de las escalas y procedimientos del art. 207 y las demás retribuciones establecidas en las restantes disposiciones, son mínimas y obligatorias y toda regulación fijada por debajo de ellas será considerada nula, de nulidad absoluta.

Art. 183 — Las cuestiones derivadas de actuaciones judiciales que no se encuentren expresamente regladas serán resueltas por aplicación de principios análogos de las materias afines de este título y, cuando ello no fuere posible, por extensión de las disposiciones de la

ley de aranceles vigentes para abogados y procuradores y los códigos y normativas procesales en cada uno de los fueros judiciales.

Art. 184 — La notificación de la regulación del honorario al auxiliar de la justicia será realizada mediante copia textual e íntegra del auto regulatorio. Cuando la regulación se comunique por cédula como parte de la sentencia definitiva, se deberá acompañar también copia íntegra de ésta, bajo pena de nulidad de la notificación.

Art. 185 — Una vez notificada la regulación del honorario al auxiliar de la justicia y dentro de los tres días podrá solicitar aclaratoria al juez de primera instancia o tribunal de instancia única, respecto de los valores considerados en el decisorio como "monto del proceso" y de las escalas de aranceles de honorarios aplicadas sobre el mismo, así como sobre los cálculos realizados en definitiva para determinar el honorario regulado. Los jueces deberán expedirse en forma pormenorizada sobre estos tres aspectos bajo nulidad de regulación y obligación de nuevo pronunciamiento respecto del tema.

Art. 186 — Dentro de los cinco días de notificada la regulación del honorario practicada por un juez de primera instancia, el profesional podrá interponer recurso de apelación, pudiendo o no fundar el mismo, sin necesidad de contar con patrocinio letrado atento lo dispuesto en el art. 204.

Art. 187 — Las regulaciones de honorarios podrán ser recurridas ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires, sin que se limite su procedencia en virtud del monto.

Art. 188 — Cuando se deba establecer el monto del proceso, base regulatoria, en función al valor de los bienes muebles, inmuebles, semovientes, derechos e intangibles que lo integren, se notificará por cédula también al auxiliar de la justicia para que presente su propia estimación de ellos o pautas para fijarlos e intervenga en la tasación judical para el caso de que no hubiere conformidad entre los interesados.

Art. 189 — Cuando se solicitan al auxiliar de la justicia trabajos que no formen parte de la labor principal requerida, por hechos nuevos que se presentaren en el jucio, controversias, medidas de mejor proveer o diligencias imprevistas, el juez fijará, además del honorario devengado por el trabajo principal, una remuneración por la tarea adicional, atendiéndose a lo previsto en los arts. 175 y 207.

Art. 190 — Dentro de los cinco días de aceptado el cargo, el profesional designado podrá solicitar se depositen en autos y/o garanticen con avales y/o embargos suficientes, a la orden del juez o tribunal, el monto mínimo del honorario que surja de la aplicación de la escala y el procedimiento del art. 207, sobre el monto del proceso razonablemente estimado al momento de la petición.

Fijado el mismo, las partes deberán dar cumplimiento al afianzamiento del honorario en el plazo de cinco días de notificada la resolución. Hasta tanto se dé cumplimiento al trámite descripto, quedarán suspendidos los plazos fijados al profesional interviniente para la iniciación de su tarea.

Art. 191 — Si se optare por el depósito previo del honorario mínimo a que se refiere el artículo anterior, concretado éste a la orden del juez o tribunal, se dispondrá el depósito inmediato a plazo fijo, renovable cada treinta días en forma automática, en un banco de la jurisdicción u otra forma ajustable de tales fondos a solicitud del auxiliar de la justicia, hasta tanto quede consentido el informe por las partes, en cuyo caso se liberará la disponibilidad de fondos a favor del profesional.

Art. 192 — El monto mínimo de honorarios a que se refieren los arts. 190 y 191, se considerará a cuenta del honorario definitivo que resulte de la regulación que se practique a la finalización del proceso, que no podrá ser inferior al honorario provisional.

Art. 193 — Los jueces y tribunales al efectuar la regulación del honorario de los profesionales en ciencias económicas fijarán un cinco por ciento sobre el mismo, a cargo de la parte que en definitiva resulte obligada al pago, en favor del Consejo Profesional.

Art. 194 — En los casos de designaciones ante requisitorias de oficio provenientes de otra jurisdicción, se deberá acompañar copia de la demanda y reconvención si la hubiere, para la regulación de honorarios por ante el tribunal oficiado. Esta se practicará sobre el monto del juicio actualizado, accesorios e intereses desde que cada rubro es debido o hubiese sido debido en el caso de prosperar la acción al momento regulatorio de acuerdo a esta ley.

Art. 195 — Los honorarios regulados judicialmente a los auxiliares de la justicia deberán abonarse dentro de los diez días de quedar firme el auto regulatorio. Vencido este plazo, la mora operará automáticamente contra todas las partes litigantes o terceros citados en garantía, atento su carácter de deudores solidarios con la condenada en costas respecto del pago de los honorarios de los auxiliares de la justicia.

Art. 196 — Una vez firmes los honorarios regulados a los auxiliares de la justicia, si por cualquier motivo se incorporan en autos fondos de cualquier origen a disposición del juez o tribunal interviniente, estén o no imputados por el depositante, se procederá de oficio a emitirles el cheque correspondiente en el plazo de cinco días, notificándoles a los auxiliares de la justicia por cédulas de tal circunstancia. Ello se implementará sin perjuicio del derecho de reclamar diferencias por depreciación monetaria e intereses que pudieran surgir a su favor.

Art. 197 — Operada la mora automática, el auxiliar de la justicia podrá optar por:

a) reclamar su honorario actualizado según el índice de precios al consumidor, nivel general publicado por el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos o el que lo reemplace en el futuro, más un interés del ocho por ciento anual sobre el capital actualizado;

b) reclamar su honorario más el interés mensual capitalizado que perciba el Banco de la Provincia de Buenos Aires en operaciones de descuento; el cálculo se efectuará a partir de la fecha del auto regulatorio.

Art. 198 — A efectos de proceder a la actualización de honorarios regulados conforme con este régimen arancelario, se considerará índice base al estipulado en el art. 197, inc. a), correspondiente al mes anterior al de la regulación.

Art. 199 — Todo auxiliar de la justicia designado de oficio, una vez firme su honorario profesional, podrá requerir el pago del mismo y ejecutar a cualquiera de las partes litigantes o terceros citados en garantía, hayan o no peticionado prueba pericial contable y/o se hayan opuesto a la misma. En ningún caso la condenación total o parcial en costas lo obligará a atenerse a ella, sin perjuicio del derecho de las partes a repetirse lo oblado en la proporción que en definitiva entre ellas le corresponda atender.

Art. 200 — Los jueces no podrán dar por terminado ningún juicio, disponer el archivo, aprobar transacción o conciliación, admitir desistimiento, subrogación o cesión, ordenar el levantamiento de medidas precautorias, ordenar inscripciones en registros de bienes, entregar fondos, entregar valores depositados en autos, devolver exhorto u oficios entre jueces o tribunales de distinta jurisdicción, sin que se haya acreditado en autos el pago al auxiliar de la justicia de la cantidad fijada para responder a honorarios actualizados, a menos que se afiance su pago con garantía adecuada y que el auxiliar de la justicia interesado exprese su conformidad con que así se haga, previa citación al mismo. Las resoluciones judiciales que contraríen estas disposiciones serán nulas de pleno derecho.

Art. 201 — Las partes incorporarán a los autos copias para ser retiradas en el momento de aceptación del cargo por el auxiliar de la justicia, del escrito de demanda, el de su contestación, el de la reconvención o traslado, el de la petición de puntos periciales y de la docu-

mentación que se agregue a los escritos mencionados que haga a su específica función. Ante dicha omisión, el juez ordenará se notifique para que sea salvada dentro del quinto día, con la prevención de que en caso de incumplimiento se suspenderá la producción de la prueba pericial.

Art. 202 — Todo auto judicial, se trate de providencias simples, sentencias interlocutorias, sentencias homologatorias, sentencias definitivas o similares que tuviere una relación directa o indirecta con la gestión o intereses del auxiliar de la justicia, le será notificado por cédula.

Art. 203 — Todo informe o dictamen solicitado a un auxiliar de la justicia en su especialidad, que sea peticionado y ordenado en cualquier etapa del proceso, incluyendo liquidaciones de sentencia o medidas para mejor proveer, será considerado como pericia a los efectos regulatorios y regulado íntegramente como tal, de acuerdo a este régimen, independientemente de su contenido intrínseco y de la utilización que de él se haya hecho en el proceso.

Art. 204 — Los auxiliares de la justicia están exentos de contar con patrocinio de letrado en todas sus presentaciones, inclusive aquéllas necesarias para efectivizar el cobro de gastos y/u honorarios y sus accesorios, a excepción de las actuaciones ante la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires y ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Art. 205 — Los administradores, coadministradores e interventores en cualquiera de sus tipificaciones, luego de cumplido un mes de actuación, tendrán derecho a percibir anticipos provisionales de honorarios y reintegros de gastos relacionados con su labor.

CAPITULO 2

ARANCELES

Art. 206 — Cuando el profesional actúe como auxiliar de la justicia en toda clase de juicios y en cualquier fuero o jurisdicción, para determinar el honorario profesional se utilizará como unidad de medida un módulo según se establece en el art. 114.

Art. 207 — En la actuación del auxiliar de la justicia como perito sus honorarios serán regulados de acuerdo a la siguiente escala mínima establecida en módulos, con aplicación de sus montos y alícuotas de acuerdo al valor del monto o monto del proceso, según las disposiciones del art. 175 y concs. de este título:

Base en módulo		Honorario		
desde	hasta	en módulo	más %	s/exced. de módulo
0	650	90	—	—
651	2.000	90	13 al 16	651
2.001	5.000	265	12 al 15	2.001
5.001	15.000	625	11 al 14	5.001
15.001	45.000	1.725	1 al 13	15.001
45.001	90.000	4.725	8 al 12	45.001
90.001	180.000	8.325	6 al 10	90.001
180.001	en adelante	13.725	4 al 8	180.001

A los efectos de la utilización de la escala se aplicará el siguiente procedimiento:

a) al valor o monto del proceso se lo dividirá por el valor del módulo vigente al mes en que se determinó dicho valor o monto, obteniéndose la base en módulos;

b) determinada la base en módulos, se la ubicará en la escala para establecer la cantidad del honorario en módulos;

c) multiplicando la cantidad del honorario en módulos, por el valor del módulo al momento de practicarse la regulación se obtendrá el honorario mínimo por la tarea realizada.

Ante la existencia de labores altamente complejas o extensas, los jueces, considerando el mérito y significación excepcional de los trabajos podrán por auto fundado, regular mayor cantidad de módulos del que surge de la escala arancelaria.

Art. 208 — Cuando los profesionales en ciencias económicas sean designados en juicios para actuar en carácter de administradores judiciales provisorios o definitivos, de personas físicas o jurídicas, de sucesiones, entes u organismos de cualquier objeto o naturaleza jurídica, se les regulará el triple del honorario que surja de la escala del art. 207 calculado sobre el monto total de los ingresos brutos habidos durante su desempeño o el valor de los bienes administrados, el que fuere mayor. Todas las bases referidas serán actualizadas al momento del auto regulatorio.

Art. 209 — Los coadministradores judiciales percibirán sus honorarios de igual manera que la indicada para los administradores judiciales. Si fueren nombrados dos o más coadministradores, su remuneración se disminuirá en la proporción establecida en el art. 176.

Art. 210 — Para los casos de designaciones de interventores judiciales en alguna de las situaciones tratadas para los administradores, los funcionarios percibirán una remuneración equivalente al cincuenta por ciento de lo que les correspondería como administradores judiciales.

Art. 211 — Para los casos de designaciones como veedores en alguna de las situaciones tratadas para los administradores, los funcionarios percibirán una remuneración equivalente al treinta por ciento de lo que les correspondería como administradores judiciales.

Art. 212 — Para los casos de designaciones como interventores recaudadores o colectores y sólo cuando deban realizar esa función específica, ya sea en situaciones de medidas precautorias o de cumplimiento o ejecución de sentencias, los funcionarios designados percibirán un honorario que se fijará entre el quince por ciento y el treinta por ciento de la totalidad de la recaudación concretada, actualizada al momento del auto regulatorio.

Art. 213 — Las funciones de liquidadores judiciales para los mismos casos que los citados para los administradores, serán remuneradas por la escala del art. 207 aplicada sobre el monto actualizado de los bienes a liquidar. Podrán percibirse honorarios sobre el monto actualizado de los bienes liquidados a medida que se vayan concretando tales liquidaciones.

Art. 214 — Los profesionales que fueren designados para actuar en calidad de árbitros arbitradores o amigables componedores, o para concretar pericias arbitrales, percibirán el honorario en la proporción del quince por ciento al treinta por ciento sobre el monto del litigio actualizado al momento regulatorio.

Art. 215 — A los efectos de la regulación del honorario se considerará monto del proceso, al monto total reclamado por el actor más el de la reconvención, si la hubiere, o al monto total por el que ha prosperado la acción, el que fuere mayor. Estos valores se considerarán en su valor actualizado al momento de practicarse la regulación de honorarios conforme a lo prescripto en el art. 207.

Art. 216 — En los casos en que el monto del proceso o la sentencia se encuentre expresado en moneda extranjera y no haya sido previamente convertido a moneda de curso legal

se lo convertirá a los efectos regulatorios, en función del cambio tipo vendedor fijado para transferencias financieras por el Banco de la Nación Argentina el día anterior del auto regulatorio.

Art. 217 — En los juicios por cobro de sumas de dinero, la cuantía del asunto a los fines de la regulación de honorarios, incluye el valor originario del capital, la actualización si correspondiere y los intereses, si esos conceptos fueron reclamados, según el procedimiento previsto en el art. 194.

Art. 218 — En los casos de *litisconsorcio* las regulaciones se establecerán con relación al interés de cada *litisconsorte* sobre el monto reclamado o de sentencia definitiva si fuere mayor, todo ello actualizado al momento del acto regulatorio.

Art. 219 — En los casos de desistimiento, allanamiento, transacción, conciliación, caducidad de la instancia, arreglo extrajudicial y toda otra forma de terminación anormal del proceso, se regularán los honorarios de acuerdo al monto de la resolución que pone fin al pleito o al monto reclamado en autos actualizado en función del índice de precios al consumidor, nivel general, publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o el organismo que lo sustituya, el que fuere mayor, en un todo de acuerdo a la escala y procedimiento del art. 207.

Art. 220 — Cuando opere cualquiera de los plazos procesales establecidos para la caducidad de la instancia, en cualquier fuero, el auxiliar de la justicia tendrá derecho a solicitar regulación del honorario definitivo sobre el monto de la demanda actualizado al momento del auto regulatorio. El juzgador deberá proveer la regulación así peticionada.

Art. 221 — En los casos de terminación anormal de los procesos o ante situaciones de desistimiento de la prueba pericial, aceptado el cargo por el auxiliar de la justicia y no habiendo presentado aún su informe, se lo intimará para que dentro de los cinco días lo presente o formule un detalle de los trabajos realizados hasta el momento.

Contestado el traslado por el mismo, el juez apreciará la labor desarrollada y fijará la remuneración de acuerdo a la escala arancelaria prevista en el art. 207.

Art. 222 — Cuando el auxiliar de la justicia no pudiera presentar el informe pericial por no haber sido puestos a su disposición los elementos a compulsar, se le regulará un honorario no inferior al previsto en el art. 223.

Art. 223 — Cuando el honorario que surja de la aplicación de la escala y el procedimiento del art. 207 sea inferior a la suma de noventa módulos, se regulará igualmente dicha cantidad como básica y mínima.

CAPITULO 3

DESIGNACIONES

Art. 224 — Toda designación de auxiliares de la justicia, en cualquier especialización, cuando se efectúa por sorteos sobre nóminas preexistentes se reputará "de oficio", aun cuando la prueba sea solicitada por una sola de las partes en juicio.

Art. 225 — Cuando los auxiliares de la justicia sean propuestos nominalmente por cualquiera de las partes, podrán aceptar o no el cargo, sin expresión de causa.

Art. 226 — En la providencia de designación se indicarán los plazos mínimos en los que deberá darse cumplimiento a la tarea, que será como mínimo de veinte días contados a partir de aceptación del cargo, la que deberá cumplirse dentro del tercer día de notificado.

Art. 227 — Los profesionales designados como auxiliares de la justicia podrán retirar en préstamo las actuaciones, por un término de cinco días, sin necesidad de petición expresa, las veces que sea necesario para el cumplimiento de su cometido.

Art. 228 — El profesional que no se presentare a aceptar el cargo por designación de oficio dentro del tercer día de notificado o que renunciare sin causa será excluido por resolución fundada, la que deberá serle notificada por cédula. Dentro de los tres días siguientes podrá interponer la revocatoria correspondiente argumentando y ofreciendo toda prueba que haga a su derecho. Una vez firme la resolución de exclusión, se comunicará la misma a la Suprema Corte de Justicia.

El profesional excluido no será repuesto en la lista oficial vigente en el período y/o año en que se tomó tal decisión, ni se permitirá su inclusión en la del período y/o año siguiente.

Art. 229 — Con el fin de permitir un adecuado control de las designaciones de oficio por parte del auxiliar de la justicia, cada juzgado o tribunal tendrá los registros de sorteos en mesa de entradas a disposición de aquéllos y del Consejo Profesional.

Art. 230 — En el desempeño de su actuación como auxiliares de la justicia, los profesionales serán asimilados a los magistrados en cuanto al respeto y consideración que debe guardárseles.

Art. 231 — Los tribunales de instancia única y las cámaras de apelación en sus aperturas anuales de inscripción, permitirán que todos los profesionales matriculados puedan inscribirse sin limitación o condición alguna en las listas para actuación de oficio como auxiliares de la justicia, salvo la exigencia de verificar su condición de tal y estar al día en el pago de su matrícula profesional.

Art. 232 — De las listas confeccionadas por especialización, el profesional desinsaculado será excluido provisoriamente, hasta el agotamiento de la misma por los sucesivos sorteos, para luego ser repuesto nuevamente al listado.

Art. 233 — Las designaciones de oficio de los auxiliares de la justicia serán efectuadas mediante sorteo, en audiencias públicas, por las cámaras, tribunales o juzgados en días y horarios preestablecidos. Para los sorteos se utilizarán listas oficiales confeccionadas a tal efecto y podrán ser presenciados por los inscriptos en el listado de auxiliares de la justicia, con la asistencia de funcionarios del Consejo Profesional o personal que éste designe, quienes deberán suscribir el acta pertinente.

CAPITULO 4

GASTOS

Art. 234 — Los aranceles establecidos en el presente régimen se refieren únicamente, a la retribución por honorarios del servicio profesional prestado, no así a los diversos gastos originados en el desempeño de la gestión. Para atender los mismos el profesional tendrá derecho a solicitar se le anticipen los fondos, con carácter previo a la realización de la labor.

Se considerarán especialmente los gastos de traslado, alojamiento, viáticos diarios, movilidad en vehículo propio, los del personal necesario para labores auxiliares, los significativos y especiales de papelería, mecanografía y demás, que serán estimados por el auxiliar de la justicia, con autorización y asignación del monto por resolución judicial.

Art. 235 — Los gastos de traslado del profesional y/o del personal auxiliar o la movilidad en vehículo propio, serán establecidos desde la sede del juzgado o tribunal hasta el lugar

donde deba realizarse la diligencia y su regreso, tantas veces como sea necesaria la concurrencia en cumplimiento de la función. A los efectos de determinar el importe de los gastos de movilidad, el valor por kilómetro a recorrer en vehículo propio, se fija como mínimo en el cincuenta por ciento del precio de venta al público del litro de nafta denominado "súper o especial".

Art. 236 — A los efectos previstos en el art. 234 y cuando la parte que se determine judicialmente que debe cargar con los distintos gastos actúe con carta de pobreza, se establece que los mismos les serán descontados de lo que le corresponda percibir en los autos, debiéndose actualizar el gasto determinado en función del índice de precios al consumidor, nivel general, publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Censos o el organismo que lo sustituya, desde el momento de la determinación y hasta el momento del descuento.

Art. 237 — A todos los efectos legales, los gastos determinados judicialmente tendrán idéntico tratamiento de actualización que el contemplado en el art. 236.

Art. 238 — Si el auxiliar de la justicia lo solicitare dentro del tercer día de haber aceptado el cargo o de haber tomado conocimiento de la necesidad de incurrir en el gasto, tal como lo define el art. 234, y si correspondiere por la índole de la labor a desarrollar, la o las partes y/o terceros citados en garantía que han ofrecido la prueba o peticionado la medida deberán depositar la suma que el auxiliar de la justicia haya presupuestado para gastos de las diligencias, previa aprobación judicial.

Dicho importe deberá ser depositado dentro del quinto día y se entregará al auxiliar de la justicia sin perjuicio de lo que en definitiva se resuelva respecto de las costas y del pago de honorarios. La resolución sólo será susceptible de recurso de reposición. La falta de depósito dentro del plazo importará el desistimiento de la prueba o de la medida solicitada.

Art. 239 — Los plazos para la actuación del auxiliar de la justicia no comenzarán a regir hasta tanto se resuelva y ponga a su disposición la asignación para gastos solicitada.

VI. BIBLIOGRAFIA

Leyes y reglamentaciones

1. Ley 18.345 de procedimiento laboral en Capital Federal y sus modificaciones.
2. Ley 20.744 de contrato de trabajo y sus modificaciones.
3. Acordadas y fallos plenarios de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo y de la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires.
4. Resolución 6/91 de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo.
5. Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.
6. Decreto 16.638/57, régimen arancelario para los profesionales en Ciencias Económicas.
7. Ley de accidentes del trabajo y sus modificaciones.
8. Ley 24.432/95.
9. Ley 10.620 de la provincia de Buenos Aires.
10. Ley 11.653 de procedimiento laboral en la provincia de Buenos Aires.

Autores

1. Anales congresos de actuación del profesional de Ciencias Económicas en la Justicia. 1981-1997.
2. Bermudez, Manuel, *Procedimiento judicial para peritos*, Editorial Su Libro, Buenos Aires, 1995.
3. Caubet, Amanda B., "La tasa de interés de los créditos laborales y la modificación de la resolución 6/91 de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo", Errepar, Doctrina Laboral, N° 79, julio de 1992, pág. 684.
4. *El Consejo actúa*, publicación del C.P.C.E.C.F., Buenos Aires, febrero de 1997.
5. Fronti de Garcia, Luisa; Rudnitzky, Adriana y Suarez Kimura, Elsa, *Registros contables*, Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1988.
6. Garcia Fronti, Ines, *Práctica profesional del contador*, cap. V, "Los registros y la documentación contables", Ediciones Macchi, Buenos Aires, 1994.

7. GALLO, HUGO ALFREDO, *Las pericias judiciales en las ciencias económicas. Adaptado a las jurisdicciones de Nación y provincias*, Ediciones Haber, La Plata, noviembre de 1995.

8. LATTUCA, ANTONIO; MORA, CAYETANO A. y otros, *Informe Area Auditoría Nº 5: Manual de Auditoría, Arbol genealógico: grados*, F.A.C.P.C.E., C.E.C. y T., tercera edición, mayo de 1995, pág. 57.

9. PORTA, ELSA, *Valoración de la prueba testimonial y pericial*, Errepar, Doctrina Laboral, Nº 75, noviembre de 1991, pág. 16.

Capítulo V

Pericias en el fuero penal

Dr. Edmundo Lopez Couceiro
Dr. Hugo A. Binda

I. ORGANIZACION Y COMPETENCIA DE LA JUSTICIA PENAL NACIONAL

1,1. ORGANIZACION JUDICIAL

La organización judicial es el conjunto de normas tendientes a establecer los órganos y el sistema para la administración de justicia de cada país, deslindando la competencia de sus jueces, sus facultades, sus obligaciones, la forma de su designación y su destitución, así como las garantías de su independencia.

1,2. ORGANIZACION DE LA JUSTICIA NACIONAL

En la República Argentina la organización de la justicia estuvo inspirada en la constitución de los Estados Unidos de Norteamérica. Allí se crearon dos tipos de tribunales: los nacionales o federales y los estaduales. Ambos han sido reproducidos en nuestro país:

- los nacionales o federales con jurisdicción en toda la nación;
- los provinciales con jurisdicción en cada una de las provincias.

Unos y otros se rigen por las mismas leyes de fondo —códigos civil, penal, de minería, del trabajo y seguridad social, y otras— cuyo dictado corresponde al Congreso, pero sin que ello altere las jurisdicciones locales, correspondiendo su aplicación a los tribunales federales o provinciales, según las cosas o las personas caigan bajo sus respectivas jurisdicciones (C.N. art. 75, inc. 12).

Los tribunales provinciales son totalmente independientes de la justicia nacional. Radicado un juicio ante los tribunales de provincia será tramitado, sentenciado y fenecido en la jurisdicción provincial, aplicando la ley procesal dictada en ese estado. Existe una única limitación: por excepción, sus fallos sólo podrán apelarse ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los casos previstos por el art. 14 de la ley 48 (por ej.: cuando en el pleito se haya cuestionado la validez de un tratado, de

una ley del Congreso o de una autoridad ejercida en nombre de la Nación y la decisión haya sido contra su validez).

1,3. ORGANIZACION Y COMPETENCIA DE LA JUSTICIA PENAL NACIONAL

La organización y competencia de la justicia penal nacional está regida por la ley 24.050, promulgada parcialmente el 30 de diciembre de 1991, y publicada en el Boletín Oficial el 7 de enero de 1992.

El objetivo principal perseguido con la sanción de la nueva ley es la organización del Poder Judicial de la Nación para la aplicación del procedimiento oral, recientemente instituido por la ley 23.984 (Código Procesal Penal de la Nación), lo que ha dado origen a un sistema de tribunales distinto del existente con anterioridad, similar al que ya tenía aplicación en diversas provincias.

Hasta la sanción de las dos leyes mencionadas, en la "justicia federal", en lo "penal económico", y en lo "correccional", la totalidad del proceso —o sea, la instrucción y el juicio o plenario— era cumplimentada por un mismo tribunal (juzgado). En cambio, en la justicia en lo criminal existían dos tipos de juzgados: 1) los de "instrucción", a cargo del sumario, en el que se investigaban los hechos incriminados; 2) los de "sentencia", que intervenían en la segunda parte del juicio penal, siempre que en la primera —"instrucción"— se hubiera dictado auto de procesamiento, con la finalidad de resolver el juicio absolviendo o condenando.

En el nuevo ordenamiento, por regla general, el juzgamiento debe ser realizado por "tribunales orales". Por excepción, se excluyen aquellos casos cuya pena máxima no excede los tres años, sujetos a un procedimiento correccional distinto, pues son juzgados por el mismo magistrado que los investigó.

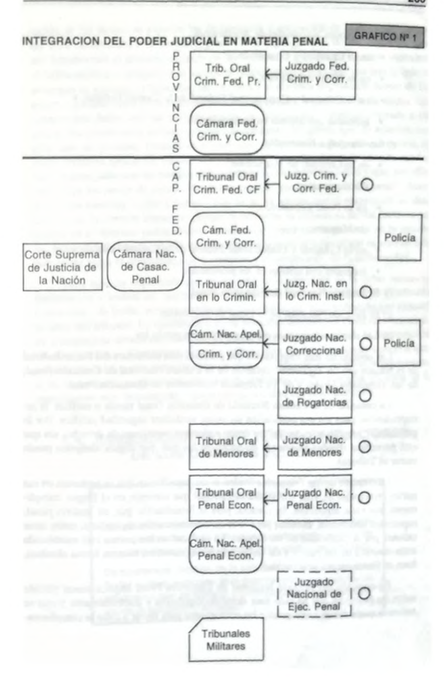
El Poder Judicial de la Nación —dice la ley 24.050—, en materia penal, estará integrado por:

a) La Corte Suprema de Justicia de la Nación.

b) La Cámara Nacional de Casación Penal.

c) Los Tribunales Orales.

- en lo Criminal;
- en lo Penal Económico;
- de Menores;
- en lo Criminal Federal de la Capital Federal; y
- federales con asiento en las provincias.


INTEGRACION DEL PODER JUDICIAL EN MATERIA PENAL
GRAFICO Nº 1
PROVINCIAS
Trib. Oral Crim. Fed. Pr.
Juzgado Fed. Crim. y Corr.
Cámara Fed. Crim. y Corr.
CAP. FED.
Tribunal Oral Crim. Fed. CF
Juzg. Crim. y Corr. Fed.
Cám. Fed. Crim. y Corr.
Policía
Corte Suprema de Justicia de la Nación
Cámara Nac. de Casac. Penal
Tribunal Oral en lo Crimin.
Juzg. Nac. en lo Crim. Inst.
Cám. Nac. Apel. Crim. y Corr.
Juzgado Nac. Correccional
Policía
Juzgado Nac. de Rogatorias
Tribunal Oral de Menores
Juzgado Nac. de Menores
Tribunal Oral Penal Econ.
Juzgado Nac. Penal Econ.
Cám. Nac. Apel. Penal Econ.
Juzgado Nacional de Ejec. Penal
Tribunales Militares

d) Las Cámaras Nacionales de Apelaciones

- en lo Criminal y Correccional;
- en lo Penal Económico;
- en lo Criminal y Correccional Federal de la Capital Federal; y
- federales con asiento en las provincias.

e) Los Juzgados Nacionales

- en lo Criminal de Instrucción;
- Correccionales;
- en lo Penal Económico;
- de Menores;
- en lo Criminal y Correccional Federal de la Capital Federal; y
- federales con asiento en las provincias.

f) El Juzgado Nacional de Ejecución Penal.

g) El Juzgado Nacional en lo Penal de Rogatorias.

h) Los demás organismos que se establezcan por la ley.

Las novedades más importantes que presenta esta estructura del Poder Judicial de la Nación son las siguientes: creación de la Cámara Nacional de Casación Penal, de los Tribunales Orales y de los Juzgados Nacionales de Ejecución Penal.

La creación de la Cámara Nacional de Casación Penal tiende a unificar la jurisprudencia, pues sin esa unificación no existe verdadera seguridad jurídica. Por lo general, el "recurso de casación" se limita a plantear cuestiones de derecho, sin que esté permitido abordar cuestiones de hecho en las que, por lógica, tampoco puede entrar el Tribunal.

La creación de los Tribunales Orales, o sea, aquellos en que se sustancia en sus partes principales de viva voz y ante el Tribunal que entiende en el litigio, cumplimenta una vieja aspiración. Es esencial para la inmediación que, en materia penal, representa una forma esencial para la recta administración de Justicia, entre otras razones por la publicidad de los debates. La oralidad en los juicios está establecida en la mayoría de los países y en varias provincias nuestras, bien en forma absoluta, bien en forma escrita oral (mixta).

La creación del Juzgado Nacional de Ejecución Penal implica tomar partido sobre un problema que ha sido muy debatido legislativa y doctrinalmente y que se refiere a quién deben corresponder las atribuciones para llevar a cabo la cumplimen-

tación de las penas, en especial las de privación y restricción de la libertad impuestas a los condenados a la justicia represiva. Por regla general, la función de los jueces termina con el pronunciamiento de las sentencias definitivas, en cuyo momento el delincuente es entregado a la autoridad administrativa para que sea ésta la que se encargue de ejecutar el fallo. Así, las cárceles y el régimen implantado dentro de las mismas quedan fuera de la potestad judicial, salvo para la realización de visitas carcelarias que deben realizar periódicamente los jueces para investigar, oyendo a los presos, las condiciones en que se cumple la condena y las quejas que, en relación con ellas quieran plantear. Desechado el concepto de "pena-castigo", que permitiría en cierto modo su aplicación mecánica y administrativa, se ha abierto la idea de que los funcionarios judiciales no pueden desentenderse de esa etapa ejecutiva y que, por ello, además de los jueces de instrucción, deben crearse "jueces de ejecución penal". Acerca de esta cuestión —dice LEVENE— hoy ya no se admite que el magistrado se desinterese de la sanción impuesta; porque al aumentar la influencia de los factores jurídicos en el dominio penitenciario, es menester contar con la garantía de la instancia judicial dado que la íntima relación entre la sentencia y ejecución es similar a la que existe entre el diagnóstico de un médico y el tratamiento de la enfermedad.

Otro aspecto importante que se advierte es la supresión de la doble instancia (instrucción y sentencia), quedando la única instancia —faz instructoria— reducida a cuestiones de hecho, mejor garantizadas, en cambio, por la inmediación que rodeará la labor del tribunal. La inmediación es un principio de Derecho Procesal encaminado a la relación directa de los litigantes con el juez, prescindiendo de la intervención de otras personas. Constituye el medio idóneo para que el magistrado conozca personalmente a las partes y pueda apreciar mejor el valor de las pruebas, especialmente de la testifical, ya que todas ellas han de realizarse en su presencia. El tema de la inmediación está íntimamente ligado con la oralidad del procedimiento.

1,4. JURISDICCION, COMPETENCIA Y RELACIONES DE LOS ORGANOS JUDICIALES

TERMINOLOGIA

Jurisdicción: extensión y límites del poder de juzgar por la razón de territorio; cada tribunal no puede ejercer su función juzgadora sino dentro de un espacio geográfico determinado.

Competencia: medida de la jurisdicción de un órgano del Poder Judicial, a efectos de la determinación genérica de los asuntos en que es llamado a conocer por razón de la materia, de la cantidad y del lugar.

La ley 24.050, promulgada parcialmente el 30/12/1991 y publicada en el Boletín Oficial el 7/1/1992, referida especialmente a la "organización y competencia de la justicia penal nacional" establece en sus arts. 32 y 33 la integración de los Tribunales Nacionales de la Capital y de los Tribunales Nacionales con asiento en las provincias.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación es el tribunal de mayor jerarquía existente en el país. Interviene en las causas federales y aun en las falladas por la justicia local u ordinaria (art. 14, ley 48). En la actualidad la integran nueve miembros.

La integración de los tribunales nacionales se expone en el cuadro siguiente:

DE LA CAPITAL FEDERAL	CON ASIENTO EN LAS PROVINCIAS
• Cámara Nacional de Casación Penal • Cámaras Nacionales de Apelaciones • Tribunales Orales • Juzgados de Primera Instancia	• Cámaras Federales de Apelaciones • Tribunales Orales en lo Criminal Federal • Juzgados Federales de Primera Instancia

Cabe advertir, que existen dos tipos de Cámaras Nacionales de Apelaciones: las federales y las ordinarias. Las federales, en la Capital Federal, en algunas capitales de provincia y en otras ciudades importantes; las ordinarias, únicamente en la Capital Federal.

1,4,1. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACION

"El juzgamiento y decisión de las causas penales de competencia federal (Constitución Nacional, art. 67, incs. 11 y 27, 100 y 101), sólo corresponderá a la Corte Suprema de Justicia de la Nación y a los tribunales establecidos por esta ley" (ley 24.050, art. 1°) (*).

La misma ley dispone que, en los casos de competencia originaria de la CSJN (por ej.: destrucción de la Embajada de Israel en Buenos Aires), las funciones del juez de instrucción serán ejercidas por uno de sus ministros miembros. La CSJN, en pleno, cumplirá las funciones de la Cámara de Apelaciones y del Tribunal del juicio y su sentencia será irrecurrible.

(*) Cabe aclarar que los artículos mencionados por la ley 24.050 corresponden a la anterior Constitución Nacional, reemplazada por el texto constitucional aprobado el 22 de agosto de 1994 por la Convención Nacional Constituyente reunida en la ciudad de Santa Fe. El nuevo texto constitucional mantiene idéntico principio respecto del juzgamiento y decisión de las causas penales de competencia federal.

La competencia de la CSJN en materia penal se remite, por el art. 6° de la ley 24.050, a lo establecido en el art. 24 del decreto ley 1.285/58, ratificado por la ley 14.467 y disposiciones modificatorias.

Sintéticamente, de acuerdo con las normas citadas, la CSJN accede al conocimiento de juicios, por las siguientes vías:

1. Originaria y exclusivamente.
2. Por recurso extraordinario.
3. En los recursos de revisión.
4. En los recursos directos por apelación denegada.
5. En los recursos de queja.
6. Por apelación ordinaria de las sentencias de las Cámaras de Apelaciones.

1,4,2. CAMARA NACIONAL DE CASACION PENAL

El art. 7° de la ley crea la Cámara Nacional de Casación Penal, compuesta de diez (10) miembros, estableciendo que funcionará dividida en salas de tres (3) miembros cada una, ejerciendo la presidencia del tribunal el juez restante.

Tendrá su sede en la Capital Federal y competencia:

- "territorial": en toda la República considerada a este efecto como una sola jurisdicción judicial;
- en razón de la "materia": la determinada por el Código Procesal Penal y las leyes especiales.

Ejercerá las funciones de superintendencia sobre la totalidad de la administración de justicia en el fuero penal, la que podrá delegar en los Tribunales Orales o en las Cámaras de Apelaciones si lo estimare conveniente (art. 9°, último párrafo).

Los arts. 9° y 10 de la ley están referidos a la "sentencia plenaria".

En el primero de ellos se establecen dos cometidos esenciales:

- unificar la jurisprudencia de sus salas o evitar sentencias contradictorias (inc. b]);
- fijar la interpretación de ley aplicable al caso cuando la Cámara, a iniciativa de cualquiera de sus salas, entendiera que es conveniente (inc. c]).

Estatuye, además, que "la interpretación de la ley aceptada en una sentencia plenaria es de aplicación obligatoria para la Cámara, para los Tribunales Orales,

Cámaras de Apelación y para todo otro órgano jurisdiccional que dependa de ella, sin perjuicio de que los jueces que no compartan su criterio dejen a salvo su "opinión personal". Obviamente, la doctrina sentada sólo podrá modificarse por medio de una nueva sentencia plenaria (art. 9°, segundo y tercer párrafos).

El art. 11 dispone que "también darán lugar a la reunión de la Cámara de Casación en pleno las sentencias que contradigan otra anterior de la misma Cámara, cuando el precedente haya sido expresamente invocado por el recurrente antes de la sentencia definitiva de ese Tribunal...". En este caso "la Cámara establecerá la doctrina aplicable y si la del fallo impugnado no se ajustare a aquélla, lo declarará nulo y dictará sentencia acorde con la doctrina establecida".

1,4,3. TRIBUNALES ORALES

Cada Tribunal Oral estará integrado por tres (3) jueces, que contarán con un (1) secretario. Actuarán ante él un defensor oficial y un representante del Ministerio Público Fiscal (art. 17).

Las competencias por materia serán las siguientes:

- Tribunales Orales en lo Criminal de la Capital Federal: en los supuestos establecidos por el art. 25 del Código Procesal Penal (o sea, delitos cuya competencia se atribuya a los tribunales en lo Criminal) (art. 12).
- Tribunales Orales en lo Penal Económico: juzgarán en única instancia en los delitos investigados por los Juzgados Nacionales de Primera Instancia en lo Penal Económico (art. 13).
- Tribunales Orales de Menores: conocerán en los supuestos establecidos en el art. 28 del Código Procesal Penal (o sea, delitos cometidos por menores que no hayan cumplido dieciocho [18] años al tiempo del juzgamiento, y que estén reprimidos con una pena privativa de la libertad mayor de tres [3] años) (art. 14).
- Tribunales Orales en lo Criminal Federal de la Capital Federal: "Conocerán en los casos establecidos en el art. 32 del Código Procesal Penal, o sea, 1) en única instancia de los delitos cuya competencia no se atribuya a otro Tribunal; 2) en única instancia de los delitos previstos en el art. 210 bis, y en el título X del libro II del Código Penal, que reprime la «asociación ilícita» destinada a cometer delitos, si la asociación dispusiere de armas de fuego, o utilizare uniformes o distintivos, o tuviere una organización de tipo militar; el título X del libro II del Código Penal trata los delitos contra los poderes públicos y el orden constitucional: rebelión y sedición" (ver art. 15).

- Tribunales Orales en lo Criminal Federal con asiento en las provincias: "Conocerán en los supuestos establecidos en los arts. 28 y 32 del Código Procesal Penal".

1,4,4. CAMARAS NACIONALES DE APELACIONES

Los arts. 18 al 21 inclusive de la ley 24.050 se refieren a la composición y competencia de las Cámaras Nacionales de Apelaciones. Son las siguientes:

- Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional de la Capital Federal.
- Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal Económico de la Capital Federal.
- Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional Federal.
- Cámara Nacional de Apelaciones con asiento en el interior del país.

La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional será tribunal de alzada respecto de las resoluciones dictadas por los jueces en lo criminal de instrucción, correccionales, de menores, de ejecución penal y en lo penal de rogatorias, así como en los demás supuestos del art. 24 del Código Penal (art. 18). También conocerá:

1. De los recursos interpuestos contra las resoluciones de los jueces de instrucción, correccional, de menores y de ejecución, cuando corresponda, en los casos de la suspensión del proceso a prueba.
2. De los recursos de queja por petición retardada o denegada por los mismos jueces.
3. De las cuestiones de competencia entre los jueces de instrucción, correccional, tribunales en lo criminal y de menores.

La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Penal y Económico de la Capital Federal será tribunal de alzada respecto de las resoluciones de los jueces nacionales en lo penal económico, de instrucción, así como también de las cuestiones de competencia y de los recursos de queja por petición retardada o denegada por los mismos jueces.

La Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional Federal será tribunal de alzada respecto de las resoluciones dictadas por los jueces nacionales de primera instancia en lo criminal y correccional federal de la Capital Federal y en los demás supuestos contemplados por el art. 31 del Código Procesal Penal; asimismo, entenderá en los recursos contra las resoluciones del jefe de la Policía Federal Argen-

tina en materia de derecho de reunión. El art. 31 del Código Procesal Penal dispone que la Cámara Federal de Apelación conocerá sin perjuicio de lo dispuesto en leyes especiales:

1. De los recursos deducidos contra las resoluciones de los jueces federales.
2. De los recursos de queja por justicia retardada o denegada por los mismos.
3. De las cuestiones de competencia entre los tribunales federales en lo criminal y de los jueces federales de su competencia territorial y entre jueces federales de su competencia territorial y de otras competencias territoriales.

Las Cámaras Nacionales de Apelaciones con asiento en el interior del país conocerán en su respectivo ámbito territorial en los supuestos contemplados en el art. 31 del Código Procesal Penal.

1,4,5. JUZGADOS NACIONALES

Los arts. 22 a 29 de la ley tratan la competencia y composición de los Juzgados Nacionales. Son los siguientes:

- Juzgados Nacionales en lo Criminal de Instrucción.
- Juzgados Nacionales en lo Correccional.
- Juzgados Nacionales de Menores.
- Juzgados Nacionales en lo Penal Económico.
- Juzgados Nacionales en lo Criminal y Correccional Federal de la Capital.
- Juzgado Nacional de Rogatorias.
- Juzgado Nacional de Ejecución Penal.
- Juzgados Federales con competencia Criminal y Correccional que tienen su asiento en las provincias.

Los casos en que conocerán estos juzgados son los siguientes:

- **Criminal de Instrucción:** delitos de acción pública (art. 26 CPP).
- **Correccional:** en los delitos reprimidos con pena no privativa de la libertad, privativa que no exceda los tres años, en grado de apelación sobre faltas o contravenciones policiales y de queja por denegación de este recurso.
- **De Menores:** delitos cometidos por menores que no hayan cumplido 18 años: de acción pública, delitos y contravenciones reprimidos con pena no priva-

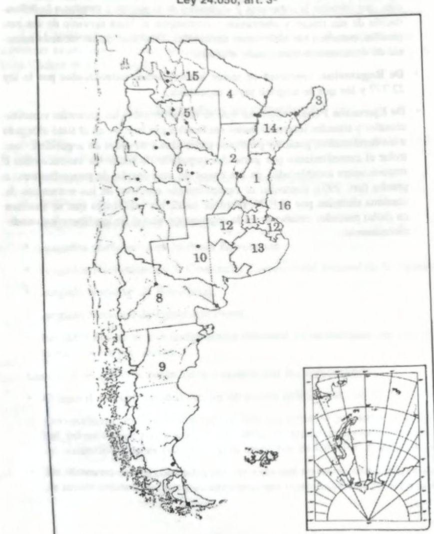
tiva de la libertad o pena privativa de la libertad que no exceda los tres años, casos de inconducta, abandono material o peligro moral (art. 29, CPP).

- **En lo Penal Económico:** los que les corresponden por su actual competencia material (art. 25).
- **En lo Criminal y Correc. Federal:** delitos cometidos en alta mar, a bordo de buques nacionales o extranjeros; los cometidos en aguas, islas o puertos argentinos; los cometidos en el territorio de la Capital o en el de las provincias, que ofendan la soberanía y seguridad de la nación o tiendan a la defraudación de sus rentas y obstruyan y corrompan el buen servicio de sus empleados, estorben las elecciones nacionales, falsificación de moneda nacional de documentos nacionales, etcétera.
- **De Rogatorias:** conocerá en todos los supuestos establecidos por la ley 22.777 y los que le asignen leyes especiales.
- **De Ejecución Penal:** controlar que se respeten todas las garantías constitucionales y tratados internacionales ratificados por la R.A. en el trato otorgado a los condenados, presos y personas sometidas a medidas de seguridad; controlar el cumplimiento por parte del imputado de todas las instrucciones e imposiciones establecidas en los casos de suspensión de procedimiento a prueba (art. 293); controlar el cumplimiento efectivo de las sentencias de condena dictadas por el PJN; resolver todos los incidentes que se susciten en dicho período; colaborar en la reinserción social de los liberados condicionalmente.

1,5. DISTRITOS JUDICIALES DEL PAIS

Gráfico Nº 2

TRIBUNALES NACIONALES EN MATERIA PENAL
DISTRITOS JUDICIALES DEL PAIS
Ley 24.050, art. 3º



Se entiende por distrito la demarcación, división administrativa o judicial en que se subdivide un territorio o una población. El art. 3° de la ley 24.050 establece que "a los efectos de la organización de los tribunales nacionales en materia penal el territorio de la República se dividirá en los siguientes distritos judiciales:

1. Paraná (Provincia de Entre Ríos).
2. Rosario (Provincia de Santa Fe).
3. Posadas (Provincia de Misiones).
4. Resistencia (Provincia del Chaco).
5. San Miguel de Tucumán (Provincia de Tucumán).
6. Córdoba (Provincia de Córdoba).
7. Mendoza (Provincia de Mendoza).
8. General Roca (Provincia de Río Negro).
9. Comodoro Rivadavia (Provincia del Chubut).
10. Bahía Blanca (Provincia de Buenos Aires).
11. San Martín (Provincia de Buenos Aires).
12. La Plata (Provincia de Buenos Aires).
13. Mar del Plata (Provincia de Buenos Aires).
14. Corrientes (Provincia de Corrientes).
15. Salta (Provincia de Salta).
16. Capital Federal.

La ley aclara las secciones que comprenden cada distrito judicial y, en el caso de la Capital Federal, se remite a las zonas establecidas en el art. 5° de la ley.

Cada distrito judicial contará con:

- Tribunales Orales,
- Cámara de Apelaciones, y
- los juzgados que se le asignen.

1,6. ZONAS JUDICIALES DE LA CAPITAL FEDERAL

El art. 5° de la ley 24.050 subdivide a la Capital Federal en 7 zonas judiciales y establece la jurisdicción de las dependencias policiales que comprende cada una de ellas. La primera comprende: Departamento Central de Policía Federal, Prefectura

Naval Argentina; Gendarmería Nacional y, además, las comisarías 1ª, 2ª, 3ª, 4ª, 5ª, 6ª, 7ª y 8ª; las restantes comprenden únicamente comisarías, las que en cada caso se indican. Corresponde a la Cámara Nacional de Casación Penal la facultad de establecer por vía de reglamentación la asignación de los juzgados de primera instancia que tendrán competencia territorial en cada una de las zonas judiciales.

Gráfico Nº 3

TRIBUNALES NACIONALES EN MATERIA PENAL
ZONAS JUDICIALES DE LA CAPITAL FEDERAL
Ley 24.050, art. 5º



1,7. TRIBUNALES NACIONALES DE LA CAPITAL FEDERAL

El art. 32 de la ley 24.050 establece la integración de los tribunales nacionales de la Capital Federal. Su estructura es la siguiente:

1. Cámara Nacional de Casación Penal.
2. Cámaras Nacionales de Apelaciones de la Capital Federal.
3. Tribunales Orales.
4. Jueces Nacionales de Primera Instancia.

Las Cámaras Nacionales de Apelaciones de la Capital Federal (10 en total), son las siguientes:

a) en lo civil y comercial federal;

b) en lo contencioso administrativo federal;

c) en lo criminal y correccional federal;

d) en lo civil;

e) en lo comercial;

f) del trabajo;

g) en lo criminal y correccional;

h) de la seguridad social;

i) electoral;

j) en lo penal económico.

Los Tribunales Orales de la Capital Federal (4 en total) son los siguientes:

a) en lo criminal;

b) en lo penal económico;

c) de menores;

d) en lo criminal federal.

Los Juzgados Nacionales de Primera Instancia son los siguientes:

a) en lo civil y comercial federal;

b) en lo contencioso administrativo federal;

c) en lo criminal y correccional federal;

d) en lo civil;

e) en lo comercial;

f) en lo criminal de instrucción;

g) en lo correccional;

h) de menores;

i) en lo penal económico;

j) del trabajo;

k) de ejecución penal;

l) en lo penal de rogatorias.

1,8. TRIBUNALES NACIONALES CON ASIENTO EN LAS PROVINCIAS

El art. 49 del decreto ley 1.285/58, con la modificación introducida por el art. 51 de la ley 24.050, establece que "los Tribunales Nacionales con asiento en las Provincias estarán integrados por:

a) Las Cámaras Federales de Apelaciones.

b) Los Tribunales Orales en lo Criminal Federal.

c) Los Juzgados Federales de Primera Instancia".

1,9. OBJETIVO DEL CAPITULO

Lo expuesto en los distintos apartados de este capítulo tiene por finalidad dar una idea panorámica de la organización de la justicia, tanto federal como nacional, especialmente en materia penal, con la finalidad de brindar a aquellos colegas a quienes interese actuar en esta especialidad, un marco del campo en el que deberán desarrollar su labor.

II. DELITOS Y PERICIAS

2,1. OBJETIVO DE LAS DISPOSICIONES DEL CODIGO PENAL Y LEYES COMPLEMENTARIAS

Las disposiciones del Código Penal y leyes complementarias tienen por finalidad juzgar los delitos cometidos en territorio nacional, lugares sometidos a su jurisdicción, o en el extranjero por agentes o empleados de autoridades argentinas en el desempeño de su cargo.

Las penas establecidas por el Código son las siguientes: reclusión, prisión, multa e inhabilitación. Existe concurso de delitos cuando un hecho cayere bajo más de una sanción penal, en cuyo caso se aplicará solamente la que fijare pena mayor.

2,2. DELITOS CONTEMPLADOS EN EL CODIGO PENAL

El Código Penal clasifica los delitos en:

I) delitos contra las personas;

II) delitos contra el honor;

III) delitos contra la honestidad;

IV) delitos contra el estado civil;

V) delitos contra la libertad;

VI) delitos contra la propiedad;

VII) delitos contra la seguridad común;

VIII) delitos contra la tranquilidad pública;

IX) delitos contra la seguridad de la nación;

X) delitos contra los poderes públicos y el orden constitucional;

XI) delitos contra la administración pública;

XII) delitos contra la fe pública.

A renglón seguido se detallan los citados delitos.

- *Delitos contra las personas:*

— delitos contra la vida: homicidio, tentativa de homicidio, aborto;

— lesiones;

— homicidio o lesiones en riña;

— duelo;

— abuso de armas;

— abandono de personas.

- *Delitos contra el honor:*

— atribución falsa de la comisión de un delito doloso;

— atribución falsa de una conducta criminal dolosa.

- *Delitos contra la honestidad:*

— adulterio;

— violación, estupro y abuso deshonesto;

— corrupción y ultraje al pudor;

— rapto.

- *Delitos contra el estado civil:*

— matrimonios ilegales;

— supresión y suposición del estado civil.

- *Delitos contra la libertad:*

— reducción a servidumbre;

— conducción fuera de las fronteras;

— privación de la libertad personal;

— sustracción de menores;

— amenazas;

— violación de domicilio;

— violación de secretos;

— delitos contra la libertad de trabajo y asociación;

— delitos contra la libertad de reunión;

— delitos contra la libertad de prensa.

- *Delitos contra la propiedad:*
  - — hurto;
  - — robo;
  - — extorsión;
  - — estafas y otras defraudaciones;
  - — quebrados y otros deudores punibles;
  - — usurpación;
  - — daños.
- *Delitos contra la seguridad común:*
  - — incendio;
  - — otros estragos (explosión, liberación de energía nuclear, inundación, desmoronamiento, derrumbe, etc.);
  - — delitos contra la seguridad de los medios de transporte y comunicación;
  - — piratería;
  - — delitos contra la salud pública.
- *Delitos contra la tranquilidad pública:*
  - — instigación a cometer delitos;
  - — asociación ilícita;
  - — intimidación pública;
  - — apología del crimen.
- *Delitos contra la seguridad de la nación:*
  - — traición;
  - — delitos que comprometen la paz y la dignidad de la nación.
- *Delitos contra los poderes públicos y el orden constitucional:*
  - — rebelión;
  - — sedición.
- *Delitos contra la administración pública:*
  - — atentado y resistencia contra la autoridad;
  - — desacato;

— usurpación de autoridad, título u honores;

— abuso de autoridad y violación de los deberes de los funcionarios públicos;

— violación de sellos y documentos;

— cohecho;

— malversación de caudales públicos;

— negociaciones incompatibles con el ejercicio de funciones públicas;

— exacciones ilegales;

— enriquecimiento ilícito de funcionarios y empleados;

— prevaricato;

— denegación y retardo de justicia;

— denuncias y testimonios falsos;

— encubrimiento;

— evasión y quebrantamiento de pena.

- *Delitos contra la fe pública:*

— falsificación de moneda, billetes de banco, títulos al portador y documentos de crédito;

— falsificación de sellos, timbres y marcas;

— falsificación de documentos en general;

— fraudes al comercio y a la industria;

— pago con cheques sin provisión de fondos.

2,3. DELITOS CONTEMPLADOS EN LEYES PENALES ESPECIALES

Los delitos contemplados en leyes penales especiales son los siguientes:

- Prohibición de los juegos de azar en la Capital de la República "...como asimismo todo contrato, anuncio, introducción y circulación de cualquier lotería que no se halle expresamente autorizado por la ley" (decreto ley 6.618/57, ratificado por la ley 14.467 y modificado por la ley 23.479).
- Incumplimiento de los deberes de asistencia familiar (eludir la prestación de los medios esenciales para la subsistencia): padre respecto de hijo menor e

impedido; hijo respecto de los padres impedidos; adoptante respecto del adoptado y viceversa; tutor, guardador o curador, respecto del menor, impedido e incapaz; cónyuge respecto del otro no separado legalmente por su culpa (ley 13.944; texto conforme a la ley 23.974).

- Infracciones al régimen penal cambiario (ej.: operar en cambios sin estar autorizado a tal efecto) (ley 19.359, ratificada por la ley 20.509 y modificada por la ley 22.338).

2,4. NORMAS PENALES INSERTADAS EN LEYES COMUNES

Las normas penales más importantes insertadas en leyes comunes son las siguientes:

- Warrants y certificados de depósito: emisión, uso o puesta en circulación de warrants falsos con intención fraudulenta (ley 9.643 y modificatorias).
- Propiedad científica, artística o literaria: edición, venta, reproducción, falsificación, etc., de una obra, sin autorización del autor o de sus derechohabientes (ley 11.723; texto conforme a las leyes 23.741 y 23.974).
- Abastecimiento: elevación artificial o injustificada de los precios, acaparamiento de materias primas o productos, desvío del abastecimiento normal de una zona a otra, etc. (ley 20.680, texto actualizado conforme a la ley 21.845).
- Defensa de la competencia: prohibición y sanción de los actos y conductas relacionados con la producción e intercambio de bienes y servicios que limiten, restrinjan o distorsionen la competencia, o que constituyan "abuso de una posición dominante en un mercado", de modo que pueda resultar perjuicio para el interés económico general (ley 22.262).
- Falsificación y uso indebido de marcas y designaciones (ley 22.362).
- Delitos aduaneros: contrabando, y los demás actos y omisiones indicados en la ley (ley 22.415).

2,5. DELITOS CONTEMPLADOS EN LA LEY PENAL TRIBUTARIA Y PREVISIONAL

La ley 24.769, denominada Ley Penal Tributaria y Previsional, vigente desde el 24 de enero de 1997, reemplaza a la anterior ley 23.771 conocida con el mismo nombre.

DELITOS CONTEMPLADOS EN LA LEY PENAL TRIBUTARIA Y PREVISIONAL	
Delitos tributarios	• Evasión simple • Evasión agravada • Aprovechamiento indebido de subsidios • Obtención fraudulenta de beneficios fiscales
Delitos c/la seguridad social	• Evasión simple • Evasión agravada • Apropiación indebida de recursos
Delitos comunes	• Insolvencia fiscal fraudulenta • Simulación dolosa de pago • Alteración dolosa de registros

La caracterización y el análisis de cada uno de los delitos enunciados se tratan en otro capítulo de esta obra.

2,6. DELITOS QUE REQUIEREN PARA SU ESCLARECIMIENTO LA REALIZACION DE PERICIAS CONTABLES

No todos los delitos mencionados en los puntos anteriores requieren que, para su esclarecimiento, intervengan contadores para realizar pericias. En los delitos contra las personas, contra el honor, contra la honestidad, contra el estado civil y contra la libertad, contra la tranquilidad pública y contra la seguridad de la nación, no resulta necesario recurrir a la pericia contable como medio probatorio.

En cambio, en los delitos contra la propiedad (hurto, robo, estafas y defraudaciones, quebrados y otros deudores punibles), en los delitos contra la seguridad común (incendios y otros eventos similares intencionales para cobrar seguros), delitos contra la administración pública y contra la fe pública, delitos impositivos y previsionales, y todo tipo de delito que genere perjuicios patrimoniales, económicos o financieros, es usual que la pericia contable sea uno de los medios probatorios sustanciales utilizados por los jueces.

III. EL PROCESO PENAL: ROLES

3,1. CARACTERISTICAS Y OBJETIVOS DEL PROCESO PENAL

Los planes de estudios de las facultades de ciencias económicas no cumplieron durante muchos años con la misión de formar a los jóvenes egresados para su función de peritos, circunstancia explicativa de la razón por la que muchos de ellos carecen de conocimiento acerca de qué es un proceso o juicio, quiénes son sus partes, quiénes sus auxiliares y, esencialmente, cuál es la misión del perito y qué se pide y espera de su intervención.

A renglón seguido, y con la brevedad que impone este tipo de colaboración, se intentará despejar ese interrogante.

El marco en el que el perito va a desempeñar su función es el juicio o proceso, vocablos ambos que en el lenguaje común tienen el mismo significado, aunque, si entrásemos en precisiones que vamos a desechar, advertiríamos diferencias. Puede decirse, entonces, con el apoyo de eminentes tratadistas de derecho, que el juicio o proceso es una operación metódica, compleja, progresiva, cuyo objetivo es el de permitir al juez el conocimiento de la causa, a efectos de posibilitarle la aplicación del derecho.

3,2. SUJETOS PROCESALES Y AUXILIARES

El proceso penal requiere actividad diversa y compleja a cargo de los sujetos procesales y de los auxiliares. A renglón seguido se identifican unos y otros.

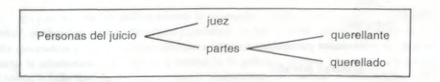
- Sujetos procesales:
  - — juez;
  - — partes:
    - — acusador particular;
    - — acusador privado;
    - — procesado;
    - — ministerio fiscal;
    - — responsable civil;
    - — simple damnificado.

- Auxiliares:
  - respecto del juez:
    - secretario;
    - ujier;
    - oficial de justicia;
    - testigos;
    - peritos;
    - intérpretes;
    - denunciantes;
  - respecto de las partes:
    - defensor;
    - patrocinante;
    - apoderado.

En el punto siguiente analizaremos los roles que nos interesan: el del juez y el de los peritos y, especialmente, el de los peritos contadores.

3,3. ROLES DEL JUEZ Y, ESPECIALMENTE, DE LOS PERITOS CONTADORES

Todo juicio y lógicamente, también los que se tramitan en sede penal, requiere la intervención de tres personas físicas distintas: juez, actor o querellante y demandado o querellado.



En el momento de iniciarse el juicio, la duda, la inseguridad, la incertidumbre embargan al juez y a las partes. A partir de ese momento, la idea u objetivo fundamental, que guía la actividad de esas tres personas, "es la necesidad del juez de lograr el conocimiento de causa, a efectos de posibilitarle la aplicación del derecho".

El juez, para lograr el conocimiento de causa, necesita obtener datos o rastros, o sea, información, la que puede ser de dos tipos: relevante o irrelevante. En el proceso de depuración de la información obtenida, el juez debe descartar lo irrelevante y aplicarse al examen de la información valiosa, de los elementos de juicio valiosos, que son los que a través de la obtención de evidencias le van a permitir arribar a conclusiones.

Los contadores sabemos muy bien que en el proceso decisorio existe una etapa previa, formativa, del conocimiento, indispensable para tomar un camino, hacer una elección. El juez también debe elegir caminos, tomar decisiones y, por ello, con la idea de optimizar los resultados, en la empresa procesal se ha recurrido a principios de administración, útiles para el manejo de cualquier situación. Uno de esos principios es el de la "colaboración", y con ese propósito se llama a colaborar con el juez en el proceso de "obtención de conocimiento" a profesionales de distintas ramas (contadores, médicos, etc.), quienes, asumiendo el rol de peritos y mediante su colaboración técnica, pueden aportar al juicio conocimientos que el juez, por no ser especialista en esas ramas, no puede obtener por sí mismo. Esta misión de aporte de conocimiento propio de las ramas en que son especialistas es la que inspira y justifica la intervención de los peritos en el proceso.

¿Podría el juez solo, sin intervención de peritos, realizar su trabajo fundamental de "obtención del conocimiento de la causa"? La respuesta es negativa, porque la obtención del conocimiento necesario comporta exámenes que, en la mayor parte de los casos, tienen alta complejidad y no pueden ser realizados sin la intervención de especialistas que actúen como colaboradores. El juicio se rige por dos preceptos fundamentales:

- el principio de información jurídica;
- el principio de comprobación.

El juez, especialista en derecho, puede por sí cumplimentar el principio de información jurídica, informarse del derecho aplicable. Pero no ocurre lo mismo con el principio de comprobación, y para cumplimentarlo necesita recurrir a la colaboración de peritos, una especie de amplificadores periféricos de su intelecto, para que le expliquen determinados fenómenos cuya comprensión se le escapa profesionalmente por su formación en otra disciplina. Así como necesita recurrir a un perito médico para conocer la causa de un deceso o realizar un examen de insania, o a un perito calígrafo para determinar si una firma o un documento son o no auténticos, también necesita recurrir a peritos contadores para averiguar si un balance es falso, cuál es el monto de una defraudación, el *modus operandi* utilizado para cometer un delito económico, etcétera.

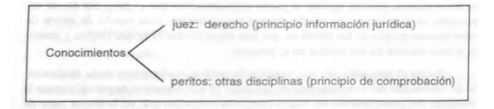
Otro de los aspectos del proceso en el que el juez necesita recurrir a los conocimientos de los peritos es la etapa llamada por los tratadistas "de la crítica". Con-

siste en efectuar un juicio de valor de los elementos portadores de las evidencias obtenidas, que se desdobla en dos partes:

— una, la relativa a lo externo del elemento de juicio;

— otra, la relativa a lo interno, a su valor expresivo.

En esa labor de crítica interna o externa, el juez casi siempre debe ser auxiliado por peritos: por el calígrafo que opine sobre la falsedad de un documento, por el contador que dictamine sobre la falsedad de un balance, y se expida si hubo o no vaciamiento de una empresa, establezca el valor de un paquete accionario, determine cuál de dos juegos de acciones de una misma empresa es el verdadero, explique si el revalúo contable, el ajuste por inflación o el uso de valores corrientes implican incrementos patrimoniales reales; emita opinión acerca de si los dividendos en acciones implican o no un incremento patrimonial para el tenedor de las mismas, etcétera.



IV. PERITOS

4,1. CONCEPTO

Perito es la persona técnicamente competente llamada al proceso con finalidad probatoria, para facilitar al juez la comprensión de determinados fenómenos que éste no puede entender por falta de conocimiento de la especialidad. Es un técnico o un científico, o —excepcionalmente— un erudito o un entendido que, cuando se requieren conocimientos especializados, auxilia al juez en la constatación de los hechos y en la determinación de sus causas y efectos. Su misión consiste en exponer, en relación con los hechos que son sometidos a su dictamen, sus observaciones materiales, sus impresiones y las inducciones que deben derivarse de los mismos.

El Código Procesal Penal de la Nación (ley 23.984) vigente desde el 5 de setiembre de 1992, no define a los peritos, pero en su art. 253 prescribe:

"El juez podrá ordenar pericias siempre que para conocer o apreciar algún hecho o circunstancia pertinente a la causa, sean necesarios o convenientes conocimientos especiales en alguna ciencia, arte o técnica."

4,2. CLASES DE PERITOS

En el fuero penal actúan tres clases de peritos:

— oficiales;

— *ad hoc*;

— de parte.

Los peritos oficiales son funcionarios de la justicia, y conforme a lo que dispone el art. 258 CPPN son designados y actúan individualmente, a menos que el juez considere indispensable que sean más. En el viejo código la norma exigía la designación de dos peritos oficiales y, sólo por excepción, podía actuar uno. En la práctica, dado el escaso número de peritos oficiales, casi siempre actuaba uno, pero formalmente se exigía que el dictamen fuese firmado por los dos designados. Por ello, debe entenderse que la nueva norma ha reconocido una realidad operativa.

Los peritos *ad hoc* son aquéllos "no oficiales" a los que se recurre para actuar en un caso concreto. Serán designados en los casos en que no hubiere peritos oficiales en la jurisdicción, y elegidos "...entre los funcionarios públicos que, en razón de su título profesional o de su competencia, se encuentren habilitados para emitir dictamen acerca del hecho o circunstancia que se quiere establecer" (art. 250 CPPN). En nuestra opinión, es errónea la disposición que permite convocar a funcionarios públicos para actuar como peritos pues, además de apartarlos de su función específica, por lo general carecen de la experiencia pericial requerida, sobre todo en materia penal. Más razonable hubiera sido conservar el sistema de formación de listas y acudir a la desinsaculación de peritos con vocación por esa actividad, cuando el número de peritos oficiales fuere insuficiente o cuando no los hubiere en la jurisdicción.

En lo que se refiere a los llamados "peritos de parte", en verdad "auxiliares del juez propuestos por las partes", el art. 259 CPPN establece que "...cada parte podrá proponer, a su costa, otro perito legalmente habilitado, conforme a lo dispuesto en el art. 254", o sea diplomado e inscripto en las listas formadas por el órgano judicial competente. Esta última condición, "estar inscripto para ser perito de parte", no regía hasta el presente, pues la parte podía elegir libremente a su perito entre los diplomados y matriculados, sin que fuera necesaria la inscripción previa en los órganos judiciales competentes. Si existía para los peritos de oficio, a los que si bien casi nunca se recurría, en el nuevo ordenamiento han desaparecido.

4,3. DIFERENCIA ENTRE "TESTIGO", "INTERPRETE", "TRADUCTOR" Y "PERITO"

Consideramos de interés, al tratar este punto, dejar establecida claramente la diferencia existente entre testigo, intérprete, traductor y perito:

- **Intérprete:** es quien vuelca a la lengua oficial del país una declaración prestada en idioma extranjero.
- **Traductor:** es quien traslada al idioma del país un documento público o privado redactado en otra lengua o dialecto.
- **Testigo:** es quien depone acerca de algo que cae bajo la percepción de sus sentidos.
- **Perito:** es el experto que, sin tener interés en el juicio, dictamina sobre las cuestiones de su especialidad que le son sometidas por vía de un cuestionario.

En opinión de algunos autores, tanto el testigo como el perito guardan una calidad cercana, pues ambos trabajan con hechos que caen bajo la percepción de sus sentidos. Sin embargo, debe resaltarse que las diferencias entre ambos son notorias:

a) el testigo se refiere a hechos que percibió en el momento en que ocurrieron;

b) el perito trabaja sobre hechos consumados;

c) el perito, además de informar y explicar todo lo relativo al resorte de su ciencia, técnica o arte, puede y debe formular juicios de valor, a fin de que su dictamen aporte elementos útiles para la apreciación del juzgador.

4,4. REQUISITOS. CAPACIDAD SUBJETIVA Y OBJETIVA

El nuevo Código Procesal Penal de la Nación, en su art. 254, establece los requisitos que deben cumplimentarse para poder actuar como perito:

"254. Los peritos deberán tener título de tales en la materia a que pertenezca el punto sobre el que han de expedirse y estar inscriptos en las listas formadas por el órgano judicial competente. Si no estuviere reglamentada la profesión o no hubiere peritos diplomados inscriptos, deberá designarse a personas de conocimiento o práctica reconocidos."

Este artículo merece varias aclaraciones:

a) es condición para ser perito estar diplomado e inscripto;

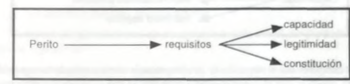
b) cuando no existan profesionales que cumplimenten esas condiciones, el juez puede recurrir a un diplomado no inscripto en tribunales, en primer término;

c) si no hubiere peritos diplomados e inscriptos, ni peritos diplomados y no inscriptos, el juez puede recurrir a "personas de reconocida práctica o conocimiento";

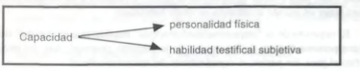
d) idéntico procedimiento puede seguirse si la profesión no estuviere reglamentada.

El art. 254 merece una aclaración. En el ámbito de las profesiones en ciencias económicas (contador público, licenciado en administración, licenciado en economía y actuario), el punto de cuestionario a que se refiere el articulado sólo podrá ser dictaminado por aquel perito que tenga el título entre cuyas incumbencias figure el punto. Así, un contador público no puede ser perito en cuestiones de carácter económico, pues la calidad para actuar como tal es atributo de los licenciados en economía.

La doctrina enseña que los requisitos que debe reunir el perito para poder actuar son tres; capacidad, legitimidad y constitución.



La capacidad es el conjunto de condiciones subjetivas que le confieren aptitud para intervenir en un número indeterminado de procesos. Existe capacidad cuando se cumplimentan dos condiciones: personalidad física y habilidad testifical subjetiva.



La índole esencial de la función del perito consiste en una "transmisión de conocimiento". Por ello, sólo pueden desempeñarse como peritos las personas físicas. Si bien es cierto que en el curso del proceso pueden efectuarse consultas a determinadas personas jurídicas, tales como academias o universidades, sus informes carecen del valor jurídico del dictamen pericial. Ello no implica que sus juicios carezcan de valor, pero tendrán el que corresponde a la jerarquía de los miembros que las integran.

La habilidad subjetiva excluye del cargo de peritos a las personas afectadas de determinadas inhabilidades. Por consiguiente, no podrán actuar como peritos quienes carezcan de aptitud física, moral o mental para decir la verdad. A grandes rasgos,

carecen de habilidad subjetiva los menores de 18 años, los procesados por algún delito, los condenados por falso testimonio o por haber incurrido en falsedad en sus declaraciones y juramentos, los que no tengan actividad conocida y los que tengan impedimento para exponer sus ideas de palabra o por escrito.

El segundo requisito es el de la legitimidad. Implica la existencia de tres condiciones:

a) competencia técnica;

b) impersonalidad procesal;

c) habilidad objetiva.



Se cumplimenta el requisito de la competencia técnica cuando la especialidad del perito coincide con el conocimiento o experiencia que es necesario incorporar al proceso. Desde el punto de vista procesal, la competencia técnica se prueba con el título universitario habilitante. Excepcionalmente, el juez puede reconocer competencia técnica a una persona para actuar como perito, aunque carezca de título habilitante. En este caso, para evaluar el mérito de la pericia en cuanto a su eficacia probatoria, deberá tener en cuenta la carencia de título habilitante.

El requisito de la "impersonalidad procesal" implica que el "perito" tiene que ser una persona distinta de los sujetos de la empresa procesal. Así, no pueden ser peritos: el juez, las partes, el representante del ministerio fiscal.

El requisito de la "habilidad objetiva", o sea, de la habilidad en relación con el caso, se funda en el hecho de que es fundamental para el proceso que el perito pueda actuar con independencia de criterio. Por ello, no pueden ser peritos, en relación con el objeto pericial de que se trate, las personas que se hallen en alguna de las siguientes situaciones:

- secreto profesional;
- parentesco o tutela;
- demás relaciones objetivas.

Entre los casos de secreto profesional pueden citarse los siguientes:

- los funcionarios públicos, cuando no pudieran actuar sin violar el secreto que hayan conocido por razón de su cargo;
- los contadores, médicos, químicos, cuando se trate de hechos o de circunstancias que por razón de su profesión les hayan sido revelados (puede ser el caso de un perito de oficio, que haya sido con anterioridad asesor impositivo de una empresa, en la que existe evasión por él conocida).

Entre los casos de parentesco o tutela, pueden mencionarse los siguientes:

- el cónyuge del acusado, aunque esté legalmente separado o divorciado;
- sus ascendientes o descendientes, legítimos o naturales, legalmente reconocidos;
- sus hermanos legítimos o naturales, igualmente reconocidos;
- sus afines, hasta el segundo grado;
- los tutores y pupilos, recíprocamente.

Entre las demás relaciones objetivas (en relación con el caso) pueden mencionarse las siguientes:

- enemistad con el inculpado, si fuera, por su naturaleza, bastante como para abrigar dudas sobre su imparcialidad;
- amistad íntima, sociedad, dependencia, complicidad;
- los que tuvieren interés en el resultado de la causa;
- los que tuvieren pleito pendiente con las partes, con su mujer o con sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o lo hubieren tenido con un resultado adverso;
- los acreedores o deudores de la parte que los representa;
- los que hubieren recibido de cualquiera de las partes beneficios de importancia o, después de iniciada la causa, dádivas u obsequios aunque sean de poco valor.

El último de los tres requisitos fundamentales es la constitución, o sea, el reconocimiento de la capacidad que coloque al perito en condiciones de realizar válidamente todos los actos procesales correspondientes al rol asignado. La designación por el juzgado cumplimenta este requisito, trátese de peritos oficiales, *ad hoc* o propuestos por las partes. En el caso de los peritos oficiales, por ser funcionarios de la justicia, basta con la designación. En cambio, en el caso de los peritos *ad hoc* y de parte, además de la designación es necesaria la aceptación del cargo.

4,5. INCUMPLIMIENTO DE REQUISITOS: CONSECUENCIAS. EXCUSACION Y RECUSACION

No es común que los peritos vulneren los requisitos de capacidad y constitución. En cambio, son conocidos muchos casos de peritos, sobre todo de parte, que no cumplimentan el requisito de "legitimidad", en lo que se refiere a la condición, mejor limitación, impuesta por la necesidad de tener "capacidad objetiva", o sea, en relación con el caso. Entre los muchos casos conocidos que son de dominio público mencionaremos algunos:

- contador designado como perito a propuesta de parte, en un juicio contra la empresa en la que se desempeña en relación de dependencia;
- contador de instituciones oficiales (caso típico del Banco Central de la República Argentina), propuesto como perito de parte en los juicios que promueven o que les siguen;
- contador de estudio de contadores públicos, propuesto como perito de parte en juicio que se le sigue a una empresa por balance falso, dictaminado por otro socio del profesional.

Volveremos sobre este tema al tratar la conducta profesional y el Código de Etica.

Ya hemos dicho que el perito carece de capacidad objetiva (en relación con el caso) cuando median razones de secreto profesional, parentesco, enemistad, amistad íntima, sociedad, dependencia, complicidad, interés en el resultado de la causa, pleito pendiente, ser acreedor o deudor, haber recibido beneficios de importancia, dádivas, etcétera.

La falta de capacidad objetiva afecta potencialmente las posibilidades de actuar con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad. Puede comprometer *a priori* la opinión, y por ello, cuando se da esta circunstancia, existe la obligación de excusarse y de no hacerlo, cuando se trata de peritos de parte, la posibilidad de recusación por la parte contraria; tratándose de peritos oficiales, *ad hoc* y de oficio, por cualquiera de las partes.

Nadie puede negarse a actuar como perito salvo, que estuviese impedido de hacerlo legítimamente. Rige en esto el mismo principio que para los testigos. El nuevo CPPN establece:

> "257. El designado como perito tendrá el deber de aceptar y desempeñar fielmente el cargo, salvo que tuviere un grave impedimento. En este caso deberá ponerlo en conocimiento del juez, al ser notificado de la designación. Si no acudiere a la citación o no presentare el informe a su debido tiempo, sin causa justificada incurrirá en las responsabilidades señaladas para los testigos por los arts. 154 y 247."

- El art. 154 establece que podrán ser citados por medio de la policía o por carta certificada con aviso de retorno, o telegrama colacionado y en caso de no concurrir, serán conducidos por la fuerza pública, de no mediar causa justificada. El apercibimiento se hará efectivo de inmediato y la incomparecencia injustificada hará incurrir en las costas que causare, sin perjuicio de la responsabilidad penal que correspondiere.
- El art. 247, referido especialmente a los testigos, pero aplicable a los peritos en función del 257, establece el arresto por dos días, al término de los cuales, cuando persista en la negativa, se iniciará contra él causa criminal. No es común que esta situación, prevista especialmente para los testigos, se aplique a los peritos. Sin embargo, recordamos el caso de un perito de parte, quien se negó a efectuar el peritaje aduciendo que los libros y documentación que debía examinar, correspondientes a una sociedad uruguaya, a su disposición en un estudio profesional internacional, no debían ser exhibidos allí sino en un banco argentino con el que estaba vinculada la sociedad uruguaya, que fue sancionado con un arresto domiciliario de dos días por un juez de instrucción.

El art. 255 del nuevo CPPN legisla sobre la incapacidad e incompatibilidad:

"255. No podrán ser peritos: los incapaces; los que deban o puedan abstenerse de declarar como testigos o que hayan sido citados como tales en la causa; los que hubieren sido eliminados del registro respectivo por sanción; los condenados o inhabilitados."

Adviértase que la situación del perito es distinta a la del testigo, pues mientras este último no puede ser reemplazado por cuanto su capacidad es genérica, "ello no ocurre ni podría ocurrir con el perito porque éste colabora informando, asesorando en función muchas veces creativa, personal, para y con fundamentos científicos dados por su arte, ciencia o técnica."

En lo que se refiere concretamente a la excusación y recusación, el art. 256 del nuevo CPPN dispone:

"256. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior son causas legales de excusación y recusación para los peritos las establecidas para los jueces. El incidente será resuelto por el juez, oído el interesado y previa averiguación sumaria, sin recurso alguno."

Las causas de inhibición y excusación de los jueces están explicitadas en el art. 55 del nuevo CPP. Las mismas causales rigen para los peritos, pero el trámite de recusación difiere, pues en este último caso, de acuerdo con lo estatuido por el último párrafo del art. 256 es incidental, sumarísimo y resuelto por el juez sin recurso alguno. Son todas aquellas que implican una incapacidad objetiva (en relación con el caso), a las que se ha hecho referencia con anterioridad (parentesco, enemistad, etc.). El art. 55 las enumera, a saber:

1. Si en el mismo proceso hubiere pronunciado o concurrido a pronunciar sentencia o auto de procesamiento; si hubiere intervenido como funcionario del

ministerio público, defensor, mandatario, denunciante o querellante; si hubiere actuado como perito, o conocido el hecho como testigo, o si en otras actuaciones judiciales o administrativas hubiere actuado profesionalmente con intereses contrapuestos con algunas de las partes involucradas.

2. Si como juez hubiere intervenido o interviene en la causa algún pariente suyo dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad.
3. Si fuere pariente, en los grados preindicados, con algún interesado.
4. Si él o algunos de dichos parientes tuvieren interés en el proceso.
5. Si fuere o hubiere sido autor o curador, o hubiese estado bajo tutela o curatela de alguno de los interesados.
6. Si él o sus parientes, dentro de los grados preindicados, tuvieren juicio pendiente iniciado con anterioridad, o sociedad o comunidad con alguno de los interesados, salvo la sociedad anónima.
7. Si él, su cónyuge, padres o hijos, y otras personas que vivan a su cargo, fueren acreedores, deudores o fiadores de alguno de los interesados, salvo que se tratare de bancos oficiales o constituidos bajo la forma de sociedades anónimas.
8. Si antes de comenzar el proceso hubiere sido acusador o denunciante de alguno de los interesados, o acusado o denunciado por ellos.
9. Si antes de comenzar el proceso, alguno de los interesados le hubiere promovido juicio político.
10. Si hubiere dado consejos o manifestado extrajudicialmente su opinión sobre el proceso a alguno de los interesados.
11. Si tuviere amistad íntima o enemistad manifiesta con alguno de los interesados.
12. Si él, su cónyuge, padres o hijos, u otras personas que vivan a su cargo, hubieren recibido o recibieren beneficios de importancia de alguno de los interesados; o si después de iniciado el proceso, él hubiere recibido presentes o dádivas, aunque sean de poco valor.

Las causales de inhibición y recusación mencionadas en el art. 55 (CPPN) son de orden público. Su objetivo es garantizar una recta administración de justicia.

La recusación sólo puede ser efectuada por las partes, sus defensores o mandatarios, siempre y cuando exista uno de los motivos mencionados precedentemente (art. 58 CPPN), y deberá ser interpuesta, bajo pena de inadmisibilidad, por un escrito que indique los motivos en que se basa y los elementos de prueba, si los hubiere (art. 59 CPPN).

Es pertinente transmitir a los lectores alguna experiencia sobre el tópico de las excusaciones y recusaciones. Es evidente que las normas admiten una interpretación literal, meramente formal, y una interpretación sustancial o de fondo. A nuestro juicio, es la última la que debe tenerse en cuenta. Vaya un ejemplo. Hace algunos años, en el fuero penal, en una causa en la que se investigaba la conducta de los directivos de una entidad bancaria, se intentó recusar al perito actuante, con fundamento en dos hechos concretos:

- el profesional tenía abierta en la institución bancaria una cuenta corriente personal que, a la fecha de entrar en liquidación el ente bancario, era de magnitud ínfima;
- además, el mencionado perito, varios años antes, había comprado un inmueble por medio del banco, escriturado y sin deuda al momento de ser designado perito oficial en dicha causa, por corresponder a su turno.

El perito afectado consultó el caso y, para formar opinión, nos formulamos una pregunta: ¿afectan los hechos mencionados la independencia de criterio o, dicho de otra forma, estamos frente a un caso de inhabilidad objetiva? En nuestra opinión, el estudio de las relaciones del perito con el ente bancario demostraba que se trataba de situaciones totalmente despersonalizadas: una cuenta corriente entre otras miles, abierta por cumplimentar los requisitos para hacerlo; compra de un bien ofertado públicamente en las mismas condiciones en que podría haberlo hecho cualquiera. Se trataba de situaciones totalmente despersonalizadas. Sometido el problema al juzgado, no se le dio curso a la recusación.

4,6. EL CUERPO DE PERITOS CONTADORES OFICIALES

El Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales está constituido actualmente por quince (15) contadores públicos designados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Es requisito para acceder al cargo tener cinco años de antigüedad en el ejercicio profesional. Las vacantes se cubren mediante concurso en el que, además de evaluarse los antecedentes curriculares, los participantes son sometidos a una prueba de oposición. El Cuerpo es presidido por un decano y por un vicedecano, designados por la Corte.

Los peritos oficiales son designados de oficio. El art. 258 CPPN prescribe designaciones individuales, a menos que el juez considere indispensable que actúen dos o más. Las causas les son asignadas de conformidad con los turnos establecidos anualmente, teniéndose en cuenta para ello la fecha de la primera actuación policial o judicial, cualquiera sea el momento en que son remitidas a pericia.

4,7. HONORARIOS

El nuevo CPPN se refiere a los honorarios de los peritos en su art. 267. Su texto es el siguiente:

"267. Los peritos nombrados de oficio o a pedido del ministerio público tendrán derecho a cobrar honorarios, a menos que tengan sueldo por cargos oficiales desempeñados en virtud de conocimientos específicos en la ciencia, arte o técnica que la pericia requiera. El perito nombrado a petición por parte podrá cobrarlos siempre, directamente a ésta o al condenado en costas."

El artículo reconoce la onerosidad del servicio prestado por los peritos nombrados a petición de las partes y, consecuentemente, su derecho a cobrar siempre honorarios, con la posibilidad de optar por la parte que los propuso o por el condenado en costas.

En las causas penales es común que los peritos acuerden con la parte que los propone el monto y forma de pago de sus honorarios.

Las formas habituales que asume dicho convenio son las siguientes:

a) En las pericias cuya ejecución requiere un tiempo limitado: 50 % del honorario pactado en el momento de aceptación del cargo; el saldo (50 %) al momento de entregar la pericia.

b) En las pericias de ejecución continua, en las que el profesional debe trabajar durante períodos prolongados (meses, excepcionalmente más de un año): un porcentaje al aceptar el cargo o al iniciar la tarea; un honorario mensual; el saldo del importe convenido a la entrega del informe pericial.

La instrumentación de los convenios de honorarios asume dos formas básicas:

a) Un presupuesto firmado por el perito y aceptado por la parte.

b) Un contrato de servicios profesionales, en cuyas cláusulas se detallan las prestaciones recíprocas (sustancialmente, tareas a cumplir, honorarios pactados y forma de pago).

"Para establecer los honorarios correspondientes a las actividades profesionales, deben tomarse en consideración la naturaleza e importancia del trabajo; el tiempo insumido; la responsabilidad involucrada y las disposiciones legales y reglamentarias vigentes." (Código de Etica, res. C.355/80, art. 21.)

V. EL PROCESO DE PERITACION

5,1. PERICIAS Y ETAPAS DEL JUICIO

El nuevo Código Procesal Penal, vigente a partir del 4 de setiembre de 1992, al cumplirse el año de la promulgación de la ley 23.984, ha modificado las etapas de los juicios tramitados en el ámbito criminal. Conforme a las disposiciones del viejo CPMP eran dos: a la primera se la denominaba indistintamente "instrucción" o "sumario", y a la segunda, "sentencia" o "plenario". Veamos en qué consistía cada una.

El sumario comprendía todas las actuaciones encaminadas a preparar el juicio, practicadas para averiguar y hacer constar la perpetración de los delitos con todas las circunstancias que pueden influir en su calificación, en la culpabilidad de los delincuentes y las responsabilidades pecuniarias de los mismos. Representaba el procedimiento penal preparatorio que tenía por objeto reunir los elementos de convicción indispensables, para saber si se podía o no acusar, durante el plenario, a una o más personas determinadas como culpables de uno o más delitos.

El plenario era la segunda parte del juicio penal y se iniciaba al concluir el sumario, siempre y cuando en éste se hubiera dictado auto de procesamiento. Empezaba dando vista del sumario al Ministerio Fiscal y al acusador particular, para que se expidiese sobre el mérito del mismo, así como al defensor, para que presentase la defensa, y terminaba con la sentencia. O sea, el sumario, tramitado por el juez de instrucción, pasaba al juez unipersonal de sentencia, sin perjuicio del posible recurso ante la Cámara de Apelaciones.

En el nuevo ordenamiento, por regla general, el juzgamiento debe ser realizado por "tribunales orales". Sólo se excluyen aquellos casos cuya pena máxima no excede los tres años, los que están sujetos a un procedimiento distinto, pues son juzgados por el mismo magistrado que los investigó.

Las disposiciones del actual CPP vinculadas con la función pericial pueden sintetizarse así:

- El juez designará de oficio a un perito, salvo que considere indispensable que sean más. Lo hará entre los que tengan el carácter de peritos oficiales; si no los hubiera, entre los funcionarios públicos que en razón de su título profesional o de su competencia, se encuentren habilitados para emitir dictamen acerca del hecho o circunstancia que se quiere establecer. Notificará esta resolución al ministerio fiscal, a la parte querellante y a los defensores, antes que se inicien las operaciones periciales, bajo pena de nulidad, a menos que haya suma urgencia o que la indagación sea extremadamente simple. En estos casos, bajo la misma sanción, se les notificará que se realizó la peri-

cia, que pueden hacer examinar sus resultados por medio de otro perito y pedir, si fuera posible, su reproducción (art. 258).

- En el término de tres días, a contar de las respectivas notificaciones previstas en el artículo anterior, cada parte podrá proponer, a su costa, otro perito legalmente habilitado, conforme a lo dispuesto en el art. 254 (art. 259).
- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior (incapaces, eliminados por sanción, condenados o inhabilitados), son causas legales de excusación y recusación las establecidas para los jueces. El incidente será resuelto por el juez, oído el interesado y previa averiguación sumaria, sin recurso alguno (art. 256).

Cabe efectuar algunos comentarios acerca de las disposiciones precedentes:

a) Como norma, en el Código vigente, el juez debe designar un solo perito oficial; en el Código anterior debía designar dos. En ambos casos hay excepciones.

b) Es criticable, en mi opinión, la obligación de acudir a la designación de funcionarios públicos donde no haya peritos oficiales. Hubiera sido preferible la formación de listas para designaciones de oficio. Las reparticiones oficiales, cuando se les requiere colaboración, casi nunca envían a sus mejores profesionales; los destinados carecen de incentivos por la imposibilidad de percibir honorarios por el desempeño de una tarea que no les es habitual.

c) Obsérvese asimismo, que cada parte sólo puede designar un solo perito, limitación no existente en el Código Procesal anterior.

5,2. SECUENCIA DEL PROCESO PERICIAL

El proceso de peritación tiene inicio *a posteriori* de la aceptación del cargo o, en la justicia penal, cuando se trata de peritos oficiales, a partir del momento en que el juez interviniente los designa. Culmina con la presentación del dictamen pericial. Sus fases o etapas son las siguientes:

— examen del cuestionario pericial;

— comunicación con los peritos de parte, a efectos de programar la tarea a realizar, y establecer las fechas en que será realizada;

— comunicación a la empresa, cuyos libros deben ser examinados, del día y hora en que se iniciará el proceso pericial;

— examen de los libros y documentación respaldante del ente peritado, a efectos de obtener las evidencias necesarias para dictaminar;

— preparación y deliberación, a fin de preparar el dictamen;

— presentación del dictamen al juzgado.

A renglón seguido se procederá al análisis de cada una de las etapas mencionadas.

5,3. EXAMEN DEL CUESTIONARIO PERICIAL

El examen del cuestionario pericial cumple dos propósitos:

a) verificar si los puntos están fijados en forma expresa;

b) comprobar si los puntos guardan relación con las incumbencias profesionales.

A la primera cuestión se refiere el art. 260 del CPP:

"260. El juez dirigirá la pericia, FORMULARA CONCRETAMENTE LAS CUESTIONES A ELUCIDAR, fijará el plazo en que ha de expedirse el perito y, si lo juzgare conveniente, asistirá a las operaciones. Podrá igualmente autorizar al perito para examinar las actuaciones o para asistir a determinados actos procesales."

Puede observarse que al decir el CPP "formulará concretamente las cuestiones a elucidar" está disponiendo la fijación de los puntos de pericia en forma explícita. Sin embargo, no siempre ocurre así, y si bien no es común el olvido de esta norma, se han dado casos de pericias que se decretan sin indicarse cuestionarios explícitos. Así, se ha dicho:

— pase a los peritos contadores para que practiquen una pericia de su especialidad;

— pase a los peritos contadores para que se practique una pericia contable sobre las cuestiones planteadas por la querella.

¿Qué conducta debe seguir el perito frente a estos seudocuestionarios híbridos? Es aconsejable presentarse al juzgado solicitando que, de conformidad con las prescripciones del art. 260 del CPP se formulen concretamente, en forma explícita, las cuestiones a elucidar (puntos de pericia). La experiencia indica que, en todos aquellos casos en que se sigue este camino, los juzgados, en respuesta al pedido del perito, proceden a fijar en forma detallada los puntos de pericia.

Respecto de la segunda cuestión, o sea, "comprobar si los puntos de pericia guardan relación con las incumbencias profesionales" es necesario no olvidar la norma del CPP, que constituye un marco para la labor del profesional:

"254. Los peritos deberán tener TITULO de tales en la materia a que pertenezca el punto sobre el que han de expedirse y estar inscriptos en las listas formadas por el órgano judi-

cial competente. Si no estuviere reglamentada la profesión, o no hubiere peritos diplomados o inscritos, deberá designarse a persona de conocimiento o práctica reconocidos."

Las profesiones en ciencias económicas —contador público, licenciado en administración de empresas, licenciado en economía y actuario— están sujetas a lo que prescribe la ley 20.488, que reglamenta el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas en el ámbito nacional. El art. 3° de esta ley caracteriza el ejercicio profesional en los siguientes términos:

"**Art. 3°** — A los efectos de esta ley se considerará que las personas comprendidas en el art. 2° ejercen las profesiones mencionadas en el art. 1° cuando realizan actos que supongan, requieran o comprometan la aplicación de conocimientos propios de tales personas, especialmente si consisten en:

a) el ofrecimiento o realización de servicios profesionales;

b) el desempeño de funciones derivadas de **nombramientos judiciales de oficio o a propuesta de partes**;

c) la evacuación, emisión, presentación o publicación de informes, dictámenes, laudos, consultas, estudios, consejos, pericias, compulsas, valorizaciones, presupuestos, escritos, cuentas, análisis, proyectos, o de trabajos similares, destinados a ser presentados ante los poderes públicos, particulares o entidades públicas, mixtas o privadas."

Las incumbencias de cada una de las profesiones están establecidas en la misma ley; para los licenciados en economía, en el art. 11; para los contadores públicos, en el art. 13; para los licenciados en administración, en el art. 14; y para los actuarios, en el art. 16. Consideramos de interés transcribir dichos artículos, que establecen claramente distinciones entre las cuestiones o incumbencias que son propias de cada una de esas profesiones.

"**Art. 11** — Se requerirá título de licenciado en economía o equivalente:

a) Para todo dictamen destinado a ser presentado a autoridades judiciales, administrativas o a hacer fe pública relacionado con el asesoramiento económico y financiero para:

1. Estudios de mercado y proyecciones de oferta y de demanda sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
2. Evaluación económica de proyectos de inversiones sin perjuicio de la actuación de graduados de otras disciplinas en las áreas de su competencia.
3. Análisis de coyuntura global, sectorial y regional.
4. Análisis del mercado externo y del comercio internacional.
5. Análisis macroeconómico de los mercados cambiarios de valores y de capitales.
6. Estudios y programas de desarrollo económico global, sectorial y regional.
7. Realización e interpretación de estudios econométricos.
8. Análisis de la situación, actividad y política monetaria, crediticia, cambiaria, fiscal y salarial.
9. Estudios y proyectos de promoción industrial, minera, agropecuaria, comercial, energética, de transportes y de infraestructura en sus aspectos económicos.
10. Análisis económico del planeamiento de recursos humanos y evaluación económica de proyectos y programas atinentes a estos recursos.

11. Análisis de la política industrial, minera, energética, agropecuaria, comercial, de transportes y de infraestructura.
12. Estudios a nivel global, sectorial y regional sobre problemas de comercialización, localización y estructura competitiva de mercados distribuidores.
13. Toda otra cuestión relacionada con economía y finanzas con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.

b) Como perito en su materia en todos los fueros, en el orden judicial."

"**Art. 13** — Se requerirá título de contador público o equivalente:

a) En materia económica y contable cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos o estén destinados a hacer fe pública en relación con las cuestiones siguientes:

1. Preparación, análisis y proyección de estados contables, presupuestarios, de costos y de impuestos de empresas y otros entes.
2. Revisación de contabilidades y su documentación.
3. Disposiciones del capítulo III, título II, libro I del Código de Comercio.
4. Organización contable de todo tipo de entes.
5. Elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de trabajo administrativo contable.
6. Aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en los aspectos contables y financieros del proceso de información gerencial.
7. Liquidación de averías.
8. Dirección del relevamiento de inventarios que sirvan de base para la transferencia de negocios, para la constitución, fusión, escisión, disolución y liquidación de cualquier clase de entes y cesiones de cuotas sociales.
9. Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la ley 11.867, a cuyo fin deberán realizar todas las gestiones que fueren menester para su objeto, inclusive hacer publicar los edictos pertinentes en el Boletín Oficial, sin perjuicio de las funciones y facultades reservadas a otros profesionales en la mencionada norma legal.
10. Intervención juntamente con letrados en los contratos y estatutos de toda clase de sociedades civiles y comerciales cuando se planteen cuestiones de carácter financiero, económico, impositivo y contable.
11. Presentación con su firma de estados contables de bancos nacionales, provinciales, municipales, mixtos y particulares, de toda empresa, sociedad o institución pública mixta o privada y de todo tipo de ente con patrimonio diferenciado. En especial para las entidades financieras comprendidas en la ley 18.061, cada contador público no podrá suscribir el balance de más de una entidad cumplimentándose asimismo el requisito expresado en el art. 17 de esta ley.
12. Toda otra cuestión en materia económica, financiera y contable con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.

b) En materia judicial para la producción y firma de dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

1. En los concursos de la ley 19.551 para las funciones de síndico.
2. En las liquidaciones de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con los transportes en general para realizar los cálculos y distribución correspondientes.

3. Para los estados de cuentas en las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de sociedades civiles y comerciales y las rendiciones de cuentas de administración de bienes.
4. En las compulsas o peritajes sobre libros, documentos y demás elementos concurrentes a la dilucidación de cuestiones de contabilidad y relacionadas con el comercio en general, sus prácticas, usos y costumbres.
5. Para dictámenes e informes contables en las administraciones e intervenciones judiciales.
6. En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las cuentas particionarias juntamente con el letrado que intervenga.
7. Como perito en su materia en todos los fueros.

En la emisión de dictámenes, se deberán aplicar las normas de auditoría aprobadas por los organismos profesionales, cuando ello sea pertinente."

"**Art. 14** — Se requerirá título de licenciado en administración o equivalente:

a) Para todo dictamen destinado a ser presentado ante autoridades judiciales, administrativas o a hacer fe pública en materia de dirección y administración para el asesoramiento en:

1. Las funciones directivas de análisis, planeamiento, organización, coordinación y control.
2. La elaboración e implantación de políticas, sistemas, métodos y procedimientos de administración, finanzas, comercialización, presupuestos, costos y administración de personal.
3. La definición y descripción de la estructura y funciones de la organización.
4. La aplicación e implantación de sistemas de procesamiento de datos y otros métodos en el proceso de información gerencial.
5. Lo referente a relaciones industriales, sistemas de remuneración y demás aspectos vinculados al factor humano en la empresa.
6. Toda otra cuestión de dirección o administración en materia económica y financiera con referencia a las funciones que le son propias de acuerdo con el presente artículo.

b) En materia judicial:

1. Para las funciones de liquidador de sociedades comerciales o civiles.
2. Como perito en su materia en todos los fueros.

En las designaciones de oficio para las tareas de administrador a nivel directivo o gerencial en las intervenciones judiciales se dará preferencia a los licenciados en administración sin perjuicio de que sean tomados en consideración otros antecedentes en relación con tales designaciones."

"**Art. 15** — Se considera título habilitante para el ejercicio de las funciones para las cuales se requiere el de licenciado en administración, el de los contadores públicos egresados con anterioridad a la vigencia de la presente ley y que hubieran iniciado su carrera con anterioridad a la vigencia del plan de estudios de licenciados en administración en las respectivas universidades.

Si la universidad que emitió el título de contador público no tuviere en vigencia la carrera de licenciado en administración los egresados hasta la vigencia de la presente ley se encuentran comprendidos en las disposiciones del primer párrafo del presente artículo."

"Art. 16 — Se requerirá título de actuario o equivalente:

1. Para todo informe que las compañías de seguros, de capitalización de ahorro, de ahorro y préstamo, de autofinanciación (crédito recíproco) y sociedades mutuales, presenten a sus acciones o asociados o a terceros, a la Superintendencia de Seguros u otra repartición pública, nacional, provincial o municipal, que se relacione con el cálculo de primas y tarifas, planes de seguros, de beneficios, subsidios y reservas técnicas de dichas compañías y sociedades.
2. Para el dictamen sobre las reservas técnicas que esas mismas compañías y sociedades deben publicar junto con su balance y cuadros de rendimiento anuales.
3. En los informes técnicos de los estados de las sociedades de socorros mutuos, gremiales o profesionales, cuando en sus planes de previsión y asistenciales incluyen operaciones relacionadas con aspectos biométricos.
4. Para todo informe requerido por autoridades administrativas o que deba presentarse a las mismas o en juicios, sobre cuestiones técnicas relacionadas con la estadística, el cálculo de las probabilidades en su aplicación al seguro, la capitalización, ahorro y préstamo, operaciones de ahorro autofinanciado (crédito recíproco) y a los empréstitos.
5. Para todo informe o dictamen que se relacionen con la valuación de acontecimientos futuros fortuitos, mediante el empleo de técnicas actuariales.
6. En asuntos judiciales cuando a requerimiento de autoridades judiciales deba determinarse el valor económico del hombre y rentas vitalicias.
7. Para el planeamiento económico y financiero de sistemas de previsión social, en cuanto respecta al cálculo de aportes, planes de beneficios o subsidios, reservas técnicas o de contingencia."

La lectura atenta de los artículos mencionados permite advertir que las incumbencias de las cuatro profesiones en ciencias económicas mencionadas difieren entre sí. Así, por ejemplo, son de incumbencia de los actuarios los informes "...sobre cuestiones técnicas relacionadas con la estadística, el cálculo de probabilidades en su aplicación al seguro, la capitalización, el ahorro y préstamo, operaciones de ahorro autofinanciado (crédito recíproco) y a los empréstitos". Sin embargo, como la profesión más antigua, más conocida y con más tradición entre las de ciencias económicas es la de contador público, es habitual que los juzgados designen para este tipo de dictamen a contadores públicos, o incluyan entre los puntos de pericia algunos que son propios de estos últimos y otros sobre los que —por el tipo de conocimientos requeridos— correspondería expedirse a otros profesionales en ciencias económicas. Ante situaciones de este tipo es conveniente que el profesional, frente al cuestionario que se le somete, al advertir que todos o algunos de los puntos incluidos no corresponden a los conocimientos e incumbencias específicas de su título, se presente al juzgado manifestando que no puede expedirse sobre ese tópico, por no ser propio de sus incumbencias profesionales, de conformidad con lo normado por la ley 20.488.

La temática de las incumbencias de cada una de las profesiones en ciencias económicas ha sido tratada en sus fallos por el Tribunal de Disciplina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas. Transcribimos aquellos que consideramos de mayor interés:

- No comete falta ética el contador público que, al contestar un requerimiento judicial que exigía el empleo de una fórmula utilizada por actuarios, advirtió al juzgado su falta de incumbencia (Jurisprudencia Tribunal de Disciplina —JTD—, Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal —CPCECF—, expediente 10.143).
- El contador público designado para realizar una pericia ajena a su incumbencia debe poner en conocimiento del juez que no puede:

  a) valorar el "grado de certeza" de una labor actuarial;

  b) realizar un cálculo que el art. 16, inc. 3, de la ley 20.488 reserva a los actuarios (JTD, CPCECF, expediente 12.383).
- No comete falta ética el licenciado en economía que es designado para realizar una pericia sobre puntos actuariales cuando fue designado no por ser idóneo en la materia (actuario), sino por no existir actuarios inscriptos para actuar en el fuero (JTD, CPCECF, expediente 12.382).

El hecho de confundir las incumbencias de las profesiones en ciencias económicas entre sí no es, sin embargo, el más grave que se presenta en el ejercicio profesional. En efecto, es bastante común que se confundan las incumbencias de los contadores públicos —a mero título de ejemplo— con las de los abogados, ingenieros o aun con las de otros auxiliares de la justicia distintos de los peritos. Hemos conocido así puntos de pericia tales como los siguientes:

—Los peritos contadores deberán determinar si el contrato que vincula a la Cía. Petrolera Maporá con la estación de servicio del Automóvil Club Cafayate es un contrato de cuenta corriente.

—Los peritos contadores deberán determinar si los materiales utilizados en la construcción del edificio Consorcio Artigas 950 son los que debieran haberse utilizado y, en su caso, informar en qué magnitud exceden el consumo normal de materiales en una obra de igual superficie.

—Los peritos deberán constituirse en el Banco Talcahuano, solicitar el legajo del cliente N° 725 Alisamo S.A. y acompañarlo al juzgado.

—Los peritos deberán constituirse en la sede de Adena S.A., obtener fotocopia de las facturas y recibos del cliente N° 33, Sr. Alberto Moreno, y proceder a su certificación.

—Para que sobre la base de la documentación que se acompaña determinen la situación patrimonial de la empresa y los resultados por el ejercicio económico terminado el 31 de marzo de 19xx.

—Para que mediante la constatación personal *in situ*, el perito determine el número de veces que resulta de hecho utilizada una misma habitación del

hotel alojamiento en días sábados, a efectos de establecer el promedio de ocupación de tales habitaciones, que recibe la denominación de "rotaciones" (fuente: CPCECF, Jornada, Emisión del Dictamen Pericial por el Dr. EMILIO MANUEL FERNANDEZ).

Ninguno de los puntos de pericia transcriptos es de competencia de los peritos contadores. El primero versa sobre la tipificación de un contrato y es, por su contenido, materia de competencia de abogados y no de contadores. El segundo es francamente increíble, pareciera que quien lo decretó piensa que en todos aquellos casos en que deba efectuarse una cuantificación, los únicos expertos somos los contadores, pues es evidente que averiguar si la cuantía de los materiales utilizados para construir un edificio es o no correcta no es de nuestra incumbencia, sino propia de las profesiones de ingeniería y de arquitectura. La tercera, constituirse en un lugar determinado, pedir un legajo y transportarlo al juzgado, nada tiene que ver con lo que constituye la esencia de una pericia, que consiste en examinar los elementos de juicio, obtener evidencias y dictaminar en función de ellas; en todo caso, este tipo de diligencias deberían ser encomendadas a oficiales de justicia. La cuarta confunde la misión de los peritos contadores con la de los escribanos, pues es atributo profesional de estos últimos certificar fotocopias. La quinta que pretende que, sobre la base de documentación suelta no registrada, los peritos reconstruyan la contabilidad de la empresa y determinen la situación patrimonial (balance general) y estado de resultados, confunde la obligación de la empresa o de sus contadores con la del perito; en efecto, la misión de este último no es la de reconstruir la contabilidad de la empresa sino la de examinarla para dar respuesta a las cuestiones que le son sometidas. La última, por vía de la que se pretende que el perito se constituya en un hotel alojamiento, no para examinar sus libros y documentación respaldante, sino para efectuar un "recuento en vivo" de las veces promedio que se ocupan las habilitaciones, constituye un absurdo, pues como muy bien se ha dicho, el perito "no es escribano ni oficial de justicia ni actúa como testigo".

¿Cuál debe ser la conducta, el camino a seguir por el perito contador en estos casos? En nuestra opinión, debe efectuarse la pericia en lo que atañe a los demás puntos decretados y, en lo referente a aquellos ajenos a las incumbencias profesionales, abstenerse de darles respuesta e informar al juzgado que no forman parte de las incumbencias profesionales explicitadas en la ley 20.488.

5,4. COMUNICACION CON LOS PERITOS DE PARTE Y CON LOS PERITOS *AD HOC*

En la justicia penal nacional actúan siempre peritos contadores oficiales, quienes reciben las causas con sujeción a turnos preestablecidos. Para la fijación de turnos se tiene en cuenta la fecha de la primera actuación policial o judicial cualquiera

sea la fecha en que la pericia sea decretada o la causa remitida a pericia. Así, si un perito oficial tiene por turno el mes de abril, toda causa iniciada en ese período, sin importar el año de iniciación, la fecha en que se decrete la pericia, ni aquella en que sea remitida la causa al Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales, debe ser atendida por el profesional que cubre ese ciclo.

También actúan habitualmente peritos propuestos por las partes, cuya intervención está prevista en el art. 259 del Código Procesal Penal. Su texto prescribe:

"259. En el término de tres días, a partir de las respectivas notificaciones previstas en el capítulo anterior, CADA PARTE PODRA PROPONER, a su costa, OTRO PERITO legalmente habilitado, conforme a lo dispuesto en el art. 254."

La facultad que concede el artículo tiene su fundamento, primero y último, en el principio constitucional de la libre defensa en juicio de la persona y de los derechos, y también interesa a la búsqueda común de la verdad.

Prevé asimismo el nuevo CPP la posibilidad de designar peritos *ad hoc* en aquellas jurisdicciones en que no hubiere peritos oficiales. Dice al respecto el art. 258:

"258. El juez designará de oficio a un perito, salvo que considere indispensable que sean más. Lo hará entre los que tengan el carácter de peritos contadores oficiales; si no los HUBIERE ENTRE LOS FUNCIONARIOS PUBLICOS QUE, en razón de su título profesional o de su competencia se encuentren habilitados para emitir dictamen acerca del hecho o circunstancia que se quiere establecer."

En algunos casos de notoria complejidad —deuda externa, valuación de empresas, delitos en entidades financieras— además de designarse peritos oficiales, los jueces han requerido de la Academia de Ciencias Económicas, de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA), o del Ministerio de Economía, la propuesta del nombre de destacados académicos, profesores o funcionarios para participar del proceso pericial. Generalmente esa participación no ha tenido resultados alentadores porque, pese a los méritos relevantes de los designados y a su indiscutible idoneidad en materia de conocimiento, se ha contrapuesto la falta de experiencia en el quehacer pericial propiamente dicho. La mayor parte de ellos, tarde o temprano, y antes de concluir la tarea encomendada, se han apartado, por propia decisión, por vía de la renuncia, de las tareas encomendadas. Esa experiencia revela que, cuando se hace necesario recurrir a la designación de otros peritos, además de los oficiales, es preferible utilizar la lista formada por la Cámara, en la que no todos los inscriptos, pero sí algunos, son expertos con amplio desempeño que, para decirlo en términos casi religiosos "profesan" la labor de perito contador.

La existencia de peritos oficiales, peritos de partes y, a veces, otros peritos designados en la forma indicada en el párrafo anterior, suele generar una "macroperitosis" (exceso de peritos) que, como todas las enfermedades, requiere una terapia adecuada (programación y coordinación de las tareas). Es habitual que, en una misma causa, actúen tres, cuatro, cinco, seis peritos, y hemos conocido casos en que se

ha llegado a doce peritos, incluidos los oficiales. En estos casos en que los peritos deben practicar unidos la diligencia por imperativo legal, y por razones de orden práctico, para evitar que cada uno de ellos requiera al ente peritado la exhibición de los mismos elementos de juicio para obtener evidencias, los mismos deben coordinar su actividad procesal.

Los pasos a seguir para programar y coordinar la labor de todos los peritos designados deben establecerse en una primera reunión, que es conveniente que sea convocada por los peritos contadores oficiales mediante teletipogramas dirigidos a cada uno de los restantes peritos, indicando lugar, día y hora en que se celebrará. En esa ocasión deben programarse las tareas a realizar, y coordinar cronológicamente las fechas de concurrencia a los entes, sobre cuyos libros y documentación va a realizarse la pericia. Establecidos el plan de tareas y la fecha de iniciación, es conveniente remitir teletipograma a la entidad sobre cuyos libros y documentación se va a realizar la pericia, a efectos de encontrar en ella interlocutores válidos para la atención de los peritos y exhibición de los elementos necesarios. Luego, al término de cada reunión y, sin necesidad, en principio, de nuevas comunicaciones formales, se establecen fechas y planes de trabajo de las reuniones siguientes.

5,5. FORMA DE PRACTICAR LA DILIGENCIA. PERSONAS QUE PUEDEN ASISTIR

En lo que se refiere a la ejecución de la pericia lo primero que cabe destacar es la disposición del art. 262 del CPP, que establece que "los peritos practicarán unidos el examen...". El texto completo de dicho artículo se inserta a renglón seguido.

> "262. Los peritos PRACTICARAN UNIDOS EL EXAMEN, deliberarán en sesión secreta, a la que sólo podrá asistir el juez y si estuvieran de acuerdo redactarán su informe en común. En caso contrario harán por separado sus respectivos dictámenes. Si los informes discreparen, el juez podrá nombrar más peritos, según la importancia del caso, para que los examinen e informen sobre su mérito o, si fuere factible y necesario, realicen otra vez la pericia."

Algunos tratadistas señalan que, si bien todos son peritos del proceso y a todos interesa el descubrimiento de la verdad real y resulta impropio hablar de "peritos del juez" y "peritos de las partes", el origen de sus respectivas funciones impone una distinción que en teoría no existe. De ahí que se les obligue a practicar juntos la pericia. Acotamos nosotros que, si bien es cierto que la distinción no existe en teoría, en la práctica se pone de manifiesto por cuanto, sin desconocer algunas excepciones, el hecho de haber sido contratado el "perito de parte" por persona interesada en el resultado del juicio suele gravitar en su comportamiento.

En principio es plausible la sujeción a la norma que prescribe la práctica conjunta del examen pericial, pero debe hacerse una salvedad, válida en materia pericial

contable. Supongamos que dos peritos contadores, en lugar de practicar el examen en forma simultánea, examinan los libros y documentación de una empresa en forma sucesiva para obtener las evidencias para dictaminar, y luego se reúnen para deliberar y preparar el dictamen. Ambos han examinado los elementos de juicio para formar opinión, y seguramente, van a hallarse en las mismas condiciones de conocimiento y aptitud para la deliberación que hubiesen tenido de haber actuado juntos. En la realidad, por distintas razones, muchas veces los peritos realizan el examen por separado, sin menoscabo para el producto final de su tarea, que es el dictamen pericial. La comprensión de esta situación había llevado a los autores del proyecto del Código Procesal Penal de la Nación de 1986, finalmente sustituido por el vigente (ley 23.984), a introducir un artículo (186) que disponía "que los peritos practicarán unidos el examen SIEMPRE QUE SEA POSIBLE".

Conforme lo dispone el art. 260 del CPP "el juez dirigirá la pericia [...] y si lo juzgare conveniente, asistirá a las operaciones". Asimismo, el 262 prescribe que "los peritos [...] deliberarán en sesión secreta a la que sólo podrá asistir el juez...".

En lo que se refiere al derecho de asistencia de los defensores de las partes y del imputado o del ofendido, el art. 200 del CPP dispone:

> "200. Los DEFENSORES DE LAS PARTES tendrán derecho a asistir a los registros domiciliarios, reconocimientos, reconstrucciones, PERICIAS e inspecciones, salvo lo dispuesto en el art. 218, siempre que por su naturaleza y características se deban considerar definitivos e irreproducibles, lo mismo que las declaraciones de los testigos que por su enfermedad u otro impedimento sea presumible que no podrán concurrir al debate. El juez podrá permitir la asistencia del imputado o del ofendido cuando sea útil para esclarecer los hechos o necesario por la naturaleza del acto. Las partes tendrán derecho a asistir a los registros domiciliarios."

Sintetizando lo expuesto respecto del derecho de asistencia a las pericias, entre otros actos probatorios:

- el juez, si lo juzgare conveniente, asistirá a la ejecución del proceso pericial (art. 260, CPP);
- los defensores de las partes tendrán derecho a asistir a las pericias "siempre que por su naturaleza y características se deban considerar definitivas e irreproducibles" (art. 200, CPP, primer párrafo);
- el imputado o el ofendido podrán estar presentes cuando el juez lo permita, por ser útil su asistencia para esclarecer los hechos o necesaria, por la naturaleza del acto (art. 200, segundo párrafo).

Nada dice el nuevo CPP respecto de la actitud que pueden asumir los asistentes: hacer indicaciones, pedir explicaciones, formular observaciones, etc. En cambio, el viejo CPMP establecía la posibilidad de que las partes acudiesen al acto pericial y formulasen observaciones, "...hacerles cuantas observaciones quieran..." (art. 339).

Aparentemente, la norma transcripta no establecía límites de ninguna naturaleza; tampoco se refieren a ella los tratadistas de derecho penal. Sobre la base de la experiencia recogida se procederá a analizar los comportamientos de los asistentes, con la finalidad de establecer algunas precisiones respecto de los problemas que se suscitan en el proceso pericial contable. En primer lugar, debe entenderse que no caben observaciones en lo que se refiere a "cómo hacer" la pericia contable. Los peritos contadores son los expertos y, en consecuencia, saben cuáles son los elementos que tienen que examinar, cuáles son las evidencias relevantes que tienen que considerar, y las irrelevantes que tienen que desechar. Tómese, a título de ejemplo, el caso de un perito médico que tiene que practicar una autopsia. Ni la parte ni su abogado tienen conocimientos como para efectuar observaciones al procedimiento. Lo mismo ocurre en las pericias contables. En consecuencia, resulta improcedente observar la metodología seguida para obtener evidencias. Pero puede ocurrir, y ocurre en el proceso pericial contable, que la parte o su letrado asistan para verificar si el ente peritado pone a disposición del perito toda la documentación y los libros que contienen evidencias válidas. En este caso, debe entenderse que las partes tienen atribuciones para efectuar todas las indicaciones que consideren pertinentes. Para terminar, una anécdota extraída de la realidad. En una oportunidad, un querellante se presentó al juzgado manifestando que era ex estudiante de la carrera de contador público y requiriendo que, dados sus conocimientos, se le permitiera practicar la diligencia, juntamente con los peritos. Constituidos en sede de la empresa, se lo invitó a efectuar las indicaciones y observaciones que creyese convenientes respecto de los elementos a examinar. En respuesta, manifestó que él iba a practicar la diligencia y examinar libros y documentación junto con los peritos, exhibiendo una autorización que lo facultaba. Se le manifestó que era parte, y que como tal no podía realizar por sí la diligencia, debiéndose limitar a asistir. Su insistencia obligó a interrumpir el acto pericial y a informar al juzgado, el que procedió a precisar cuál era el rol que debía cumplir la parte presente, limitada a "formular observaciones".

A pesar de que tanto el CPP actual (art. 260) como el antiguo CPMP (art. 338) prevén la posibilidad de que el juez asista a las diligencias periciales, y ello ocurre en otro tipo de pericias, no se conoce ningún antecedente de asistencia de un juez a un proceso pericial contable. En alguna oportunidad, las partes o sus letrados, interpretando incorrectamente lo que debe ser una pericia contable, han requerido la presencia del juez, limitándose el magistrado a citar a los peritos y a tomar conocimiento de las incidencias producidas en el proceso pericial contable y sus factores causales, sin acceder al pedido formulado.

La presencia de los defensores y de las partes en el acto pericial tiene un límite, pues por imperativo del art. 262 del nuevo CPP, "...los peritos deliberarán en sesión secreta, a la que sólo podrá asistir el juez...". Esta disposición repite, en otros términos, lo dispuesto por el derogado CPMP, que decía "...deben retirarse cuando aquéllos pasen a discutir y deliberar" (art. 339).

5,6. LA DELEGACION DE FUNCIONES

¿Es o no factible que los peritos contadores deleguen tareas? Ni el código procesal anterior ni el vigente aluden a esta posibilidad. Los tratados de derecho penal ignoran el tema. Penalistas destacados proponen peritos de parte, quienes ante la complejidad y extensión de las tareas que deben encarar consultan la conducta a seguir acerca de la posibilidad de utilizar colaboradores y se encuentran frente a un vacío de respuesta. No conocemos ningún antecedente escrito sobre este tópico. Admitimos que es opinable y, por ello, incursionaremos en el tema con el mero propósito de evaluar la cuestión.

Existe un punto de partida que necesariamente se debe tomar en cuenta: las pericias contables en el fuero penal pueden ser simples, complejas o extremadamente complejas. Empleamos el término complejidad tanto para medir la extensión de la tarea como para aludir a la cantidad de conocimientos adicionales que debe incorporar el perito para lograr la comprensión del problema que se le somete. Son extremadamente complejas —a título del ejemplo— la mayor parte de las pericias contables que se realizan en los bancos o entidades financieras intervenidas o liquidadas, pues además del seguimiento de las maniobras es necesario un esfuerzo de incorporación e interpretación de normas legales o circulares del BCRA.

En principio, si se hace una interpretación literal de las normas del CPP vigente, la delegación de tareas, concepto tan útil en administración de empresas, no sería aplicable a la actividad de los peritos, quienes —con sujeción a normas procesales expresas— deben practicar unidos las diligencias y efectuar todas las operaciones y experimentos que su ciencia o arte les sugiera, expresando los hechos y circunstancias que sirvan de fundamento a su opinión.

Queda claro, entonces, que en principio la actividad pericial es una misión que debe cumplimentarse en forma personal por los peritos designados. No obstante, la realidad —que siempre manda— obliga a interpretar este precepto en forma flexible, pues cuando la masa de registraciones y de documentación a examinar es de un volumen tal que su verificación insume varios períodos, se hace necesario por razones de celeridad procesal, permitir que el o los peritos designados puedan utilizar colaboradores. En nuestra opinión, si los peritos actuantes programan, coordinan y controlan la tarea de los colaboradores, no se viola la norma de "personalización" porque, en definitiva, el control del proceso de captación de evidencias y elaboración del dictamen quedan en cabeza del perito.

En cambio, si la tarea de los colaboradores no es programada y controlada, si son éstos y no el perito designado quienes pretenden deliberar y discutir el dictamen, la tarea se despersonaliza, se viola la norma del CPP, el profesional designado se convierte en un mero "perito prestanombre". Conductas como la expuesta, de "perito prestanombre" que existen pero que felizmente no se ven sino por excepción, cons-

tituyen una falta de respeto a la justicia y a los colegas y vulneran las normas del Código de Etica.

Resulta interesante transcribir, para cerrar este punto, un caso en que el Tribunal de Disciplina del CPCECF (Sala 2, 12/5/83) sentó jurisprudencia sobre la delegación de funciones.

"1. No corresponde instruir sumario contra el matriculado, en función de faltar elementos probatorios que acrediten su autoría en la supuesta delegación de funciones, ya que comisionar a un tercero, en este caso su esposa, para retirar una documentación de la firma demandada, no implica de por sí las figuras tipificadas en los arts. 5 y 12 del Código de Etica."

"2. Si bien esto ha sido tomado de las propias declaraciones del matriculado, esta Sala no puede dudar de su conclusión, en tanto y en cuanto no se haya arrimado lo contrario, lo que por supuesto no surge de la comunicación acompañada. Por otro lado, muy bien la contadora pudo extralimitarse en su contenido."

Se resolvió proceder al archivo de las presentes actuaciones (expediente Nº 1988).

Consideramos interesante acotar que el retiro y transporte de la documentación no constituye un acto pericial, el que está estrictamente constituido por el examen de los elementos de juicio para obtener evidencias y por la posterior elaboración del dictamen.

5,7. LA CAPTACION DE EVIDENCIAS: LIBROS Y DOCUMENTACION

Para emitir su dictamen el perito debe tratar de obtener evidencias. Evidencia es, genéricamente, certeza manifiesta y tan perceptible de una cosa que nadie puede dudar de ella. Para el contador público debe entenderse que "evidencia" es una constancia contable respaldada por documentación fechaciente, no controvertida por otros elementos de juicio. Pero el perito no debe limitarse a captar la evidencia, sino que debe efectuar la crítica formal y sustancial de los elementos de juicio que le han servido de fuente para la obtención de las constancias registrales y documentales que va a utilizar en su informe.

En lo que se refiere a los libros examinados deberá dejar constancia de los siguientes aspectos: rúbricas o no, al día o no. Es común que se requiera que los peritos se expidan acerca de si los libros están llevados en legal forma. Esta pregunta es de imposible respuesta global sin la realización de una auditoría. Por ello, aconsejamos que el profesional actuante, sin eludir la respuesta, la circunscriba a las evidencias obtenidas en el curso de su labor. Así, por vía de ejemplo, podrá decir: los libros examinados cumplen los requisitos legales extrínsecos y, en lo que atañe a las operaciones investigadas, están (o no) correctamente registradas y cuentan con el

soporte de documentación respaldante (o no). Podrán, además señalar si las registraciones son o no analíticas, y ampliar la información en relación con todos aquellos aspectos relevados con motivo de la búsqueda específica de las transacciones sobre las que versa la pericia.

Procede la prueba de los libros de comercio para esclarecer un delito, pero la compulsa debe referirse a puntos concretos (C.C.C., *Fallos*, t. II, pág. 129) y los mismos se pueden secuestrar para asegurar dicha compulsa (Cámara Federal de la Capital, *Jurisprudencia Argentina*, t. XLIII, pág. 70). Su inspección no viola ninguna garantía constitucional (último fallo citado, y C.C.C., *Fallos*, t. II, pág. 128; C.S.N., *La Ley*, t. 15, pág. 998).

En lo que se refiere a la documentación, debe examinarse si reúne los requisitos de validez y suficiencia para ser considerada respaldo legítimo de las transacciones investigadas, apta para obtener evidencias.

Un primer objetivo en la verificación de los comprobantes es establecer si cumplimentan los requisitos formales y sustanciales necesarios para que la información obrante en ellos pueda considerarse "evidencia". Desde este punto de vista, los comprobantes pueden clasificarse en dos grupos:

a) indubitables;

b) dubitables.

• *Indubitables*

En principio, deben considerarse indubitables aquellos comprobantes cuyo formato se ajusta a normas establecidas y figuran registrados. Cabe efectuar al respecto algunas precisiones:

- Los documentos examinados deben ser originales. Existe jurisprudencia de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional que establece que no corresponde expedirse sobre una fotocopia; de hacerlo, se corre el riesgo de un juicio por falso testimonio.
- Los comprobantes —facturas, recibos, remitos, etc.— deben cumplimentar los requisitos establecidos por la legislación en vigencia, especialmente por la res. 3.419 de la DGI y modificatorias.
- Los comprobantes deben estar registrados, y su imputación debe responder a su contenido sustancial.
- Los recibos deben estar firmados, con aclaración de firma. En ningún caso el perito contador puede afirmar a quién pertenece la firma. Sí puede manifestar que el recibo está firmado y que existe un sello aclaratorio que dice,

por ejemplo, "Las Marías S.A. - Gerente". Pero la autenticidad de una firma sólo puede establecerse por vía de una pericia caligráfica.

• ***Dubitables***

Merecen ese calificativo aquellos compradores que, en lo que respecta a su autenticidad, generan perplejidad en el perito. Las razones causales de la dubitación pueden ser, entre otras, las siguientes:

- Emisión en formatos no ajustados a la res. 3.419 de la DGI y modificatorias.
- Falta de firma en los recibos.
- Emisión simultánea de comprobantes correspondientes a distintos períodos.
- Utilización de facturas, remitos o presupuestos para la emisión de recibos.
- Emisión en hojas en blanco.
- Importes enmendados.
- Falta de registración o registración incorrecta.
- Firma dudosa (corresponderá al perito calígrafo expedirse).
- Emisión en formatos prenumerados, sin membrete, con o sin sello aclaratorio de emisor, utilizando casi todos los números o ambos ejemplares (original y duplicado).

El hecho de que un comprobante merezca, en principio, la calificación de dubitable, no significa expresar opinión definitiva acerca de su falta de autenticidad; tiene el sentido de emitir una señal que indique que debe ser investigado.

Excepcionalmente, en causas penales, pueden presentarse recibos que, pese a no cumplimentar los requisitos formales, no deben descartarse. Valga como ejemplo el episodio bastante común de aquéllos provisorios, otorgados por los cobradores de seguros a sus clientes. El asegurado, aunque el cobrador demore el ingreso a la aseguradora o retenga indebidamente el importe, puede acreditar su pago, porque aunque el recibo que obra en su poder no esté extendido en formatos definitivos, si es auténtico, prueba dicho pago.

Es importante reafirmar que, en su dictamen, los peritos sólo pueden tomar en cuenta las evidencias obtenidas del examen de los libros y la documentación. No pueden basarse en las respuestas que hayan obtenido de las personas encargadas de atenderlos en el acto pericial, porque no son informantes sino peritos, y no constituye una prueba pericial el hecho de preguntar acerca de determinada cosa y obtener una respuesta del entrevistado.

Además de examinar las registraciones y la documentación de soporte, el perito también deberá expedirse acerca de si la registración es correcta o incorrecta, de conformidad con las normas contables. Por ejemplo, un retiro de un socio, que tiene que ser debitado de una cuenta patrimonial, podría estar imputado a una cuenta de resultado negativo; una cobranza de una factura no contabilizada (negra) podría estar depositada en un banco y acreditada como si fuera un ingreso en cuenta personal de uno o algunos socios. En estos casos, el perito debe ser explícito en su dictamen respecto de estas anormalidades.

VI. ASPECTOS RELEVANTES EN LA TOMA DE EVIDENCIAS

6,1. INTRODUCCION

En las pericias contables a realizarse en el fuero penal, pueden presentarse aspectos y circunstancias propias de las características de los procesos de ese fuero, que tienden a diferenciarlas de las que se realizan en los fueros civiles, comerciales o laborales.

En este capítulo no hemos de referirnos a las diferencias que surgen de las distintas normas procesales que se aplican en estos procesos o a la diferente naturaleza jurídica del rol que deben cumplir los profesionales a cuyo cargo está el desenvolvimiento de la prueba o a su control.

Se considerará, exclusivamente, todo lo que se relacione con las evidencias documentales que el perito o peritos deberán receptar para elaborar su dictamen. A primera vista, aparentemente, podría considerarse que el tema en sí no es de capital importancia, puesto que desde un criterio basado en las exigencias de los códigos de rito, toda pericia contable, para poder llevarse a cabo deberá contar con un sistema contable adecuado, no sólo a exigencias legales y técnicas, sino con un debido soporte documental. Veremos, sin embargo, que tal supuesto puede verse desbordado por la realidad.

La observación de innumerables causas penales a lo largo de un período dilatado de tiempo, nos permite aseverar que, en muchas ocasiones, los peritos actuantes se verán enfrentados a situaciones de muy distinta índole a la expuesta más arriba —contabilidad legal y respaldo documental— lo que podrá traducirse en dudas acerca de cómo deberá enfrentar situaciones atípicas, que pueden poner a prueba su capacidad y responsabilidad profesional para cumplir acabadamente su tarea, que es la de aportar sus conocimientos técnicos y científicos para que el juzgador pueda

obtener la información, en muchos casos imprescindible y decisoria para la resolución de la causa.

6,2. MODALIDADES RELATIVAS A LOS ELEMENTOS CONTABLES Y DOCUMENTALES

En toda pericia contable, cualquiera fuera la jurisdicción en que se actúe, deberán cumplirse algunos aspectos comunes, tales como:

a) identificación precisa de los libros compulsados, indicando fecha y número de rúbrica, fecha de la primera y última operación registrada;

b) verificación de que en los mismos se cumplimentan los requisitos extrínsecos e intrínsecos, fijados por el Código de Comercio; igualmente con respecto a las disposiciones del art. 61 de la Ley de Sociedades, en el caso que correspondiere;

c) observaciones —en el caso que procedan— para llevar a conocimiento del juez las características o modalidades detectadas que puedan afectar la aptitud probatoria de los mismos;

d) si cuentan o no con adecuado soporte documental de las operaciones registradas y sometidas a pericia. No por ser nombrada en último término, esta circunstancia deja de ser fundamental para el valor probatorio.

En los peritajes penales, nos podemos encontrar con libros llevados con las normas legales y específicas, pero también, con bastante frecuencia, con una serie de circunstancias referidas a los mismos que, por su variedad, sería casi imposible de enumerar; lo que sí trataremos de hacer es exponer, metódicamente, distintos casos típicos que abarcarán un gran sector del universo de circunstancias anómalas que pueden aparecer.

Ellos serían, en un detalle no taxativo, los siguientes:

1. falta completa o parcial de libros y/o registros;
2. existencia de libros en forma completa, aunado al hecho de falta parcial o total de documentación de respaldo;
3. inexistencia de libros y/o registros, con existencia de documentación;
4. existencia de documentación sin ordenamiento contable, fragmentada y presentada en forma promiscua;
5. libros y documentación de respaldo, pero anotaciones globalizadas o fuera de fecha.

Estas situaciones cubren un amplio espectro de los casos posibles que podrían presentarse en la realidad cuando el profesional contable enfrente la realización de un peritaje penal, dado que las eventualidades presentadas pueden aparecer combinadas.

No se deja de advertir que los casos enumerados también son factibles de presentarse en peritajes ajenos al fuero penal; pero es precisamente por la propia naturaleza de los hechos que dan origen a la pericia penal (presuntamente criminosos) lo que hace que la obtención de los elementos documentales, derive de un secuestro de documentación y/o libros por el juzgado a través de los organismos de seguridad pertinentes. Ello muchas veces, ante la reticencia a la puesta a disposición de los peritos o aun la ocultación de los citados elementos por los presuntos responsables de los ilícitos mencionados.

El presente capítulo pretende dar pautas generales a efectos de que el profesional actuante pueda dar cumplimiento a la tarea pericial encomendada brindando la máxima información, que pueda extraer de los elementos documentales examinados, de manera de ejecutar el mandato judicial conferido, evitando un eventual cuestionamiento o impugnación del dictamen y al mismo tiempo quedar a cubierto de las responsabilidades que le puedan ser atribuidas; porque nunca será superfluo repetir que más allá del valor económico que pueda llegar a constituir el trasfondo de un juicio penal, se encuentra un elemento mucho más valioso en juego, esto es, la libertad individual.

Se tratará a continuación de ejemplificar la conducta a seguir por el profesional cuando se encuentre ante alguna de las circunstancias enumeradas.

6,2,1. FALTA COMPLETA O PARCIAL DE LIBROS Y/O REGISTROS

En el caso de falta completa de libros y/o registros, sea porque no se ha llevado contabilidad o por haber desaparecido —por cualquier causa— los mismos, la posibilidad de efectuar la pericia desaparece; ocurriría lo mismo si la contabilidad estuviere truncada o atrasada en relación con la fecha de las operaciones bajo examen pericial. Ante estas circunstancias el perito deberá informar de los hechos al juez, quedando así liberado de la responsabilidad de realizar la pericia. Esto lógicamente, después de haber agotado los medios a su alcance para comprobar las circunstancias de la falta o pérdida de libros contables. Para ello deberá requerir las constancias fehacientes de estos hechos (constancia de extravío o destrucción emitida por autoridad policial) y si existiesen dudas acerca de si alguna vez se rubricaron libros, podrá solicitar al juez el correspondiente oficio al Registro Público de Comercio.

Otra circunstancia podría ser la existencia parcial de libros; en este caso se deberá practicar la pericia, si en los registros ubicados se encuentran las operaciones

objeto del examen pericial. Pero deberá efectuarse, lógicamente, la correspondiente salvedad, en el sentido de que el perito no se encuentra ante "una adecuada integración de un sistema de contabilidad" tal como prescribe el art. 44 del Código de Comercio.

En este último caso podremos enfrentarnos a dos variantes, a saber:

a) que se pueda acceder a los documentos respaldatorios de las registraciones; y

b) que estos últimos no hayan podido ser ubicados.

En el supuesto a) el perito deberá expedirse acerca de la debida apoyatura documental de las registraciones y en el supuesto b) deberá hacer expresa mención de la imposibilidad de expedirse acerca del respaldo documental a que hace referencia el art. 43 del Código de Comercio, *in fine*, concordante con el art. 44, último párrafo.

El caso precedentemente expuesto se ha presentado con bastante frecuencia, sobre todo en empresas que se encuentran en estado de falencia y en otros casos, cuando se encuentran involucradas en ilícitos cometidos mediante el otorgamiento de créditos a las mismas por entidades bancarias o financieras, algunas también en liquidación o en otros casos funcionando.

6,2,2. EXISTENCIA DE LIBROS EN FORMA COMPLETA, PERO INEXISTENCIA TOTAL O PARCIAL DE DOCUMENTACION DE RESPALDO

La falta de respaldo documental adecuado perjudica la eficacia probatoria de los libros, atento las expresas disposiciones del Código de Comercio. Sin embargo el perito deberá expedirse, pero formulando una salvedad primordial, la ausencia de respaldo documental, ya sea parcial o total.

Pese a ello debemos tener en cuenta que, en ocasiones, aunque falte el respaldo documental, podrá corroborarse la exactitud y corrección de esas registraciones si es posible, efectuar el cruzamiento de la información contenida en la contabilidad bajo examen, con la existente en otra a la que el perito haya tenido acceso en la misma causa. También en ciertos casos se puede corroborar con documentación existente en autos o agregada a éstos. Como ejemplo podríamos tomar el caso mencionado en el ítem 3 anterior, confrontando la contabilidad de la firma beneficiaria del crédito con la del banco otorgante o bien con los extractos de cuenta corriente emanados del banco acreedor.

Debemos sin embargo, aclarar que el perito no tiene facultades para efectuar circularizaciones para corroborar datos, tal como puede realizar un auditor. Si esta circularización fuera indispensable para su dictamen, deberá hacérselo saber al juez

de la causa, quien la autorizará, si lo estima razonable, y será el juzgado quien deba emitir los requerimientos, si bien puede delegar en el perito el diligenciamiento de los correspondientes oficios. Reiteramos que este último procedimiento es de excepción.

6,2,3. INEXISTENCIA DE LIBROS Y/O REGISTROS, CON EXISTENCIA DE DOCUMENTACION

Estos casos, que lamentablemente son bastante frecuentes en las causas penales, enfrentan al profesional con esta disyuntiva: a) declinar, sin más, la pericia por ausencia de libros; o b) tratar de procesar la documentación para extraer las conclusiones que sirvan para cumplimentar el mandato judicial.

Es un imperativo para el perito rechazar todo intento o solicitud, ya sea de los propios litigantes o del propio juzgado, de que se reconstruyan los registros contables; esta tarea es ajena a la función pericial, aunque figure entre las incumbencias profesionales del perito, la doctrina y la jurisprudencia han resuelto en forma pacífica y reiterada que los peritos contables no tienen como función rehacer la contabilidad.

Nos permitimos agregar que, aun existiendo comprobantes ordenados contablemente, no le será posible al perito aseverar, por la ausencia de libros, que tales comprobantes correspondan al total del universo operativo de la empresa o sólo a una parte de aquél.

No obstante lo expuesto, en muchos casos puede suceder que el propio juez ordene una pericia sobre elementos documentales que obran agregados a la causa, ya sea porque las partes los aportaron o porque el juzgado ordenó su secuestro, pero que no se disponga de contabilidad.

¿Cómo procederá el perito? No existe duda de que deberá dar cumplimiento a la tarea encomendada, pero, previamente deberá detallar, con la mayor precisión posible, los elementos documentales puestos a su disposición, identificando los mismos, haciendo expresa salvedad que dichos documentos no pueden relacionarse con contabilidad alguna y procederá a emitir una opinión objetiva, estableciendo con precisión si de esos elementos sometidos a su consideración y de acuerdo con sus conocimientos específicos, pueden extraerse conclusiones precisas, tales como por ejemplo, si puede establecerse perjuicio económico, presuntas autorías o responsabilidades por los presuntos ilícitos objeto de investigación pericial.

Brindaremos algunos ejemplos relacionados con los supuestos enunciados precedentemente.

En muchas causas se ha tratado de establecer mediante pericia contable las supuestas retenciones de dinero efectuadas por cajeras de supermercados o autoser-

vicios, siendo los elementos a analizar las "tiras" de máquinas registradoras exclusivamente; en casi todos los casos tenidos en consideración sólo fue factible establecer diferencias numéricas entre lo que indican los elementos bajo examen (tiras) con planillas resúmenes o en ocasiones, simples cuadernos, elementos éstos llevados sin ningún rigor técnico, careciendo en muchos casos de firmas o aclaraciones que permitieran atribuir responsabilidades penales personales, desde un punto de vista pericial contable, en los presuntos ilícitos denunciados. El perito, ante un caso similar al descripto, cumple acabadamente su cometido informando al señor juez sobre el carácter de la documentación, la operatoria vigente en el ente bajo pericia, indicando que no resulta posible atribuir responsabilidades por las circunstancias aportadas. Debe recordarse que si bien la pericia contable puede resultar de importancia fundamental, no es menos cierto que existen otros medios probatorios que el juzgador deberá evaluar en total con el fin de pronunciarse.

Otro ejemplo son las causas en que se investigan presuntos hechos de administración fraudulenta en administraciones de consorcios de copropietarios. Son muy numerosas las denuncias y querellas efectuadas por los consorcios contra sus administradores, imputándoseles apropiaciones o retenciones indebidas.

En muchos casos, ordenada la pericia contable, el perito constata que la contabilidad es inexistente, no cumpliéndose siquiera con los mínimos recaudos, que en materia contable, establece el decreto reglamentario de la Ley de Propiedad Horizontal (libros de ingresos y egresos) utilizándose resúmenes de gastos mensuales que se hacen llegar a los consorcistas, como único elemento contable. En algunos casos se ha llegado al extremo, aun existiendo libro de ingresos y egresos rubricado, de reemplazar las anotaciones que debieron existir, por la pegatina en las hojas del libro de las liquidaciones mensuales.

El resultado de hechos del tipo de los expuestos es que el perito debe confrontar si con respecto a algunos rubros de significación incluidos en las liquidaciones de gastos, existen comprobantes o no; al respecto resulta azaroso emitir un dictamen en esas condiciones, cuando pueden aparecer después comprobantes no tomados en consideración. Además, no resulta posible determinar la existencia o no de fondos en un momento dado.

El lector, llegado a este punto, podría preguntarse, tal vez, si el problema de los consorcios de copropiedad amerita ocupar aspectos especiales en este capítulo; la respuesta es que existen muchísimos casos como los mencionados, y que ciertos consorcios tienen un movimiento de fondos que iguala o aun supera al de una pequeña empresa, y que las maniobras defraudatorias con respecto a cargas sociales omitidas o cumplidas fuera de término recaerán inexorablemente con sus multas y recargos sobre los consorcistas, amén de otro tipo de responsabilidades.

Debemos agregar que muchos de los administradores son improvisados, sin conocimientos técnicos o administrativos, y en muchos casos, sin pertenecer a la

cámara respectiva de administradores. Destacamos que los balances anuales que se debieran presentar anualmente no requieren intervención de profesionales en ciencias económicas, cuya actuación evitaría muchas situaciones conflictivas, que lamentablemente confluyen en los estados judiciales penales.

6,2,4. EXISTENCIA DE DOCUMENTACION SIN ORDENAMIENTO CONTABLE, FRAGMENTADA Y PRESENTADA EN FORMA PROMISCUA

No son pocos los casos en los que no hay libros pero sí existe documentación, que se presenta en forma desordenada, con distintas fechas y de disímiles características.

En estos casos el perito deberá rechazar de plano hacer tarea alguna, ni siquiera de revisión u ordenamiento en ese material, sin que, previamente, la parte o partes procedan al ordenamiento contable de la misma, es decir, su agrupamiento por aspectos afines y, dentro de ésos, por fecha. Este ordenamiento, lógicamente, será sugerido por el perito al juez de la causa, para que ordene a las partes para que procedan al mismo, fijándole plazos. Cumplimentado este aspecto, recién podría examinarse y proceder en la forma enunciada en el punto anterior.

6,2,5. LIBROS Y DOCUMENTACION DE RESPALDO, PERO ANOTACIONES GLOBALIZADAS O FUERA DE FECHA

Es práctica viciosa pero común en muchas empresas, que el libro Diario muestre asientos globalizados, sin la existencia de subdiarios analíticos; este aspecto no se compadece con las normas del Código de Comercio, y tanto la doctrina como la jurisprudencia se han pronunciado en este sentido. Citaremos al respecto el pronunciamiento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital, que fuera publicado en el Boletín Informativo de dicha entidad, Año IX, N° 38, pág. 43, que dice: "un asiento global que no individualiza, ni permite individualizar las operaciones de que se trata, ni por sí ni mediante libros auxiliares no se ajusta a la técnica contable ni a la citada disposición legal". En el mismo sentido, la Sala A de la Cámara Comercial de la Capital Federal se pronunció en autos *Matisse Lingerie S.A. c/ Castagno Roberto*, 16/7/92, al establecer que "la admisibilidad del sistema de diarios descentralizados no equivale a la convalidación de los asientos globales, sino que importa la licitud de diarios múltiples o subdiarios llevados en la forma impuesta por el art. 45 del Código de Comercio. En tales casos puede considerarse que están llevados en legal forma, los diarios en los que se asienten resúmenes mensuales, siempre y cuando el detalle analítico de las operaciones se vuelque en libros que ofrezcan las mismas garantías formales que la ley impone para los que considere obligatorios".

En muchos casos, la globalización dificulta y llega a impedir la investigación pericial.

En cuanto a las registraciones efectuadas con antelación a la fecha de rúbrica, deben puntualizarse, pues también contradicen disposiciones del Código, debiendo tener especial cuidado en confrontar estos aspectos con los relacionados con las últimas operaciones registradas, pues ello podría dar la pauta de un atraso sistemático en la registración contable, si también hay atraso en las últimas operaciones.

El perito deberá siempre remarcar cualquier aspecto que considere que puede resultar violatorio de las normas específicas en materia de registraciones legales, aun si de la compulsa pudo extraer conclusiones que, a su juicio, resultan idóneas para la contestación del cuestionario pericial, pero será el juzgador, dentro de sus facultades para la evaluación de la prueba, quien determine la validez de los registros, según las normas legales.

6,3. MANERA DE EXPONER EN EL INFORME PERICIAL LOS ASPECTOS SOBRE LIBROS Y DOCUMENTACION EXAMINADOS

Se entiende conveniente que en el dictamen a presentar al juez, el perito indique en un capítulo previo a la contestación del pliego pericial, que podría denominarse "Elementos de Juicio" o "Libros y Documentación compulsados" y enumere todos aquellos elementos que sirven de base para el dictamen. Ello se adecua a la norma establecida en el art. 263, inc. 1 del Cód. Proc. Penal, en cuanto establece que el dictamen pericial comprenderá "la descripción de las personas, lugares, cosas o hechos examinados en las condiciones en que hubieren sido hallados."

VII. EL DICTAMEN PERICIAL

7,1. CONCEPTO

El dictamen pericial contable es una opinión profesional del perito, fundada en las evidencias obtenidas mediante el examen de los libros y documentación exhibidos, sobre los temas de su incumbencia profesional que le son sometidos por vía de un cuestionario.

Consideramos pertinente recalcar cuatro aspectos esenciales del concepto expuesto:

a) se trata de una opinión profesional, no de una opinión personal;

b) debe estar fundada en las evidencias obtenidas;

c) las cuestiones sometidas deben ser propias de las incumbencias profesionales del perito;

d) debe responder únicamente los tópicos que se le someten a través del cuestionario pericial.

7,2. ESTRUCTURA Y REQUISITOS

El nuevo CPP se refiere al dictamen pericial en su art. 263, cuyo texto se transcribe a renglón seguido:

"263. El dictamen pericial podrá expedirse por informe escrito o hacerse constar en acta y comprenderá, en cuanto fuere posible:

1. la descripción de las personas, cosas, lugares o hechos examinados en las condiciones en que hubieren sido hallados;
2. una relación detallada de todas las operaciones practicadas y sus resultados;
3. las conclusiones que formulen los peritos conforme a los principios de su ciencia, arte o técnica;
4. lugar y fecha en que se practicaron las operaciones.

El juez valorará la pericia de acuerdo con las reglas de la sana crítica."

Debe entenderse que los requisitos establecidos para el informe son meramente enunciativos, y que el mayor o menor detalle del informe depende de la índole de la causa y de las evidencias que pudieran obtenerse mediante el examen de los registros y documentación, puestos a disposición de los peritos.

Si bien, según el artículo transcripto, el informe puede ser escrito o verbal, y en este último caso recibirse mediante acta procesal descriptiva, la naturaleza de las pericias contables hace que los dictámenes no se emitan nunca en la práctica mediante el asentamiento en actas, sino por escrito.

El anterior proyecto de reforma del Código Procesal Penal (1986) era más preciso que el actual. Dicho proyecto, en su art. 186, legislaba sobre el dictamen en los siguientes términos:

"187. Dictamen. El dictamen será fundado y contendrá una relación detallada de las operaciones practicadas y sus resultados, las observaciones de los intervinientes o sus consultores técnicos, y las conclusiones que se formulen respecto de cada tema pericial, de manera clara y precisa. Los peritos podrán dictaminar por separado cuando exista diversidad de opiniones entre ellos. El dictamen se presentará por escrito, firmado y fechado. Al finalizar el dictamen lo ratificarán con la fórmula prevista en el art. 179."

Este proyecto de artículo es más preciso que el vigente. Su lectura permite precisar la estructura sustancial del dictamen, que es la siguiente:

- Relación detallada de las operaciones practicadas y sus resultados.
- Observaciones de los intervinientes o sus consultores técnicos.
- Conclusiones respecto de cada tema pericial.
- Fecha y firma.

También alude al lenguaje a utilizar cuando dice: "las conclusiones que se formulen respecto de cada tema pericial, de manera clara y precisa...". Volveremos a ocuparnos de este aspecto.

El Reglamento para la Justicia Nacional, aprobado el 17 de diciembre de 1952, fija requisitos para la presentación de los dictámenes periciales y otros escritos forenses. Son de interés, para nuestra exposición, las siguientes formalidades referidas al encabezamiento de los escritos, previstas en la primera parte del art. 47:

"• Objeto, nombre de quien lo presenta, su domicilio constituido y la enunciación precisa de la carátula del expediente."

El mismo R.J.N. establece en su art. 46 que, en la confección de los escritos, debe utilizarse obligatoriamente tinta negra. También habitualmente, en otros fueros, los peritos de oficio y los consultores técnicos deben expedirse en papel judicial "de oficio" (margen izquierdo de 6 cm de ancho y 25 renglones). En el fuero penal, como existen peritos oficiales, los dictámenes se presentan directamente en papel oficial del Poder Judicial, salvo en aquellos casos en que los peritos de parte se expiden por separado utilizando el "papel de oficio" ya mencionado. Para la presentación de anexos, no es necesario utilizar el mencionado papel de oficio, y pueden tener el formato o diagramación que sean necesarios para cumplimentar sus fines.

Otras formalidades que aunque no obligatorias son habitualmente utilizadas, son las siguientes:

"• Petitorio, donde el profesional solicita se lo tenga por expedido.
• Norma ritual en la que el profesional, antes de cerrar el escrito, solicita: Provea V.S. de conformidad que

SERA JUSTICIA."

Resumiendo, si bien no existe una "estructura tipo" de dictamen pericial, un modelo que cumplimenta todos los requisitos enunciados, es el que figura en el cuadro siguiente:

Estructura del dictamen pericial

Objeto: Presentar dictamen pericial.

Causa Nº 5327, Eduardo Nomika s/administración fraudulenta.

Peritos contadores: 1) Oficiales: Dres. F.P.C. y J.C.M.
2) De parte: Dres. E.M. y S.D.

Sr. Juez:

En nuestro carácter de peritos contadores oficiales y de parte, ratificando estos últimos el domicilio legal constituido, nos dirigimos respetuosamente a V.S. con la finalidad de someter a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. *Puntos de pericia*

A fs. 207 de la causa se decretan los puntos de pericia propuestos por la querella a fs. 196, los que serán transcriptos en el punto 4. Dictamen, con antelación a las respuestas al cuestionario pericial.

2. *Operaciones practicadas y resultados* (examen de los elementos de juicio)

En el curso del proceso pericial han sido examinados los siguientes libros de comercio de .... y la documentación respaldatoria de sus registraciones con las salvedades que en cada caso se indican.

.... (detalle) ....

El resultado del examen practicado ha sido el siguiente:

- Los libros de comercio examinados cumplen las formalidades extrínsecas de rubricación y se encuentran al día, pero no es factible formar opinión global sobre su legalidad y corrección técnica, por cuanto no se ha realizado una auditoría, limitándose la labor de los peritos a verificar la registración de las operaciones cuestionadas.
- No existe documentación de respaldo de las registraciones, por lo que no es factible aseverar la veracidad de las transacciones registradas.

3. *Observaciones de los intervinientes y de los consultores técnicos*

En el curso del proceso pericial, el querellante formuló las siguientes observaciones:

....

4. *Dictamen* (conclusiones respecto de cada tema pericial)

Sobre la base de las evidencias obtenidas en el curso del proceso pericial, dictaminamos lo siguiente.

Pregunta: ....

Respuesta: ....

Con lo expuesto consideramos concluida nuestra labor, por lo que solicitamos se nos tenga por expedidos.

Provea V.S. de conformidad, que
SERA JUSTICIA

Buenos Aires, 7 de noviembre de 19XX.

(Firma y sello de los profesionales)

7,3. LENGUAJE A UTILIZAR

El nuevo CPP no contiene referencias respecto del lenguaje a utilizar en el dictamen; sólo dice que deberán hacerse constar "las conclusiones que formulen los peritos conforme a los principios de su ciencia, arte o técnica" (art. 263, inc. 3). En el proyecto de reforma anterior (art. 187) se señala que las conclusiones que se formulen respecto de cada tema pericial deberán serlo "de manera clara y precisa". "Clara", en el sentido en que está empleado el vocablo, significa comprensible para el destinatario del informe, que es el juez. En este sentido, debe recordarse que el juez desconoce el lenguaje contable y, por ello no es suficiente, por ejemplo, la transcripción de un asiento, sino que es necesario simultáneamente explicar en lenguaje común el significado de ese asiento. "Precisa" o "preciso" es un vocablo que tiene varias acepciones, pero en el artículo mencionado está empleado como sinónimo de exacto. Luego, pericialmente, es necesario utilizar en principio un lenguaje asertivo o negativo. Sin embargo, ello no siempre es factible, pues a veces el perito puede obtener algunas evidencias, pero no todas las necesarias. Doy un ejemplo extraído de la realidad. En la asamblea de una sociedad se presenta un número de acciones superior a las emitidas, todas cumpliendo los requisitos establecidos por el Código de Comercio y debidamente firmadas. El juez separa las acciones en dos juegos: las presentadas por A, B y C y las presentadas por D y E. La pregunta es cuáles son las acciones auténticas y cuáles las falsas. El perito rastrea el registro de accionistas y el registro de asistencia. Identifica aquellas que concurrieron a las asambleas anteriores y ha obtenido una evidencia, pero ella no es suficiente para afirmar que ésas son las verdaderas, por lo que sólo podrá afirmar que en las asambleas anteriores se presentaron las acciones .... por las personas .... quie-

nes concurrieron por sí o por terceras personas. No se puede afirmar que ése es el juego verdadero, con absoluta precisión, porque pudo ser utilizado con anterioridad, sabiendo que los verdaderos accionistas no concurrirían, por hallarse radicados en el exterior. El fraude pudo haberse cometido por haberse dejado los formatos de acciones firmados en blanco para futuras emisiones. Debe tenerse en cuenta que el hecho de haber utilizado una acción para concurrir a una asamblea anterior a la que no concurrieron la totalidad de los accionistas no prueba por sí solo que esa acción sea auténtica. Esto indica que los peritos debemos ser sumamente cuidadosos en el lenguaje utilizado.

Otro caso de interés es aquel en que a través de una pericia contable puede detectarse, por ejemplo, qué parte de la recaudación de una empresa no ha sido depositada, atribuyéndole el delito a una persona cualquiera. El perito obtiene evidencias en el curso de la tarea de la cifra a la que ascendió la recaudación; también comprueba que los depósitos son inferiores, pero como no existe un elemento documental que pruebe la entrega de los fondos a la persona encargada de depositar, no puede identificar con los elementos de juicio de que dispone a la persona que consumó la defraudación. Esto no quiere decir que el juez no pueda hacerlo utilizando otros medios de prueba. El perito debe ser claro y preciso: ha comprobado la defraudación; por vía de la pericia contable no puede identificar al autor.

El lenguaje a emplear en el dictamen pericial debe ser el utilizado habitualmente por los miembros de la profesión, con las aclaraciones necesarias para su comprensión por el juez, y el que exprese correctamente la actividad personal desarrollada por el perito. A título de ejemplo, no se debe decir "la empresa me informó..." porque el perito no es designado para pedir información, sino para obtener evidencias, a través del examen de los libros y documentación del ente peritado. En este contexto, el perito no puede aludir en su informe a las expresiones de un empleado de la empresa sujeta a pericia, porque no tienen relevancia alguna en el proceso, pues para que esas manifestaciones tuvieran trascendencia probatoria, quien las emitió debió haber asumido en el juicio la categoría de testigo, dentro del contexto de la ley procesal vigente y los requisitos por ésta establecidos para que tengan la eficacia requerida. Escapa a la prueba pericial como tal lo expresado por la querellada al perito contador respecto del *modus operandi* utilizado para la defraudación. El perito no puede tener otra misión que la de asesorar al juez en punto a la apreciación de los hechos, para lo que se requiere el conocimiento especializado de una ciencia, arte o disciplina, y todo aquello que rebase esa función se convierte en mera información de datos comunes, para cuya recepción la ley elige otros medios, razón por la cual debe resultar carente de valor de convicción.

Otro aspecto en el que a veces los peritos equivocan la forma de expresión es cuando dicen: "la empresa no lleva libros de comercio". La forma correcta de decirlo es: "pese a nuestro requerimiento la empresa no exhibió sus libros de comercio". Sobre este particular, valga una anécdota. Hace años dos peritos, como hacemos to-

dos habitualmente, manifestaron en un peritaje que el ente peritado no había exhibido sus libros. La causa fue a la Cámara Penal y fue devuelta a los peritos manifestando que éstos habían sido ambiguos y debían responder concretamente si los libros existían o no. Los profesionales ampliaron las razones que los habían llevado a dar ese tipo de respuesta y quedó cerrado el problema. La explicación, muy simple, que dieron a la Cámara quedó centrada en el hecho de que es imposible afirmar la inexistencia de algo. En efecto, el perito sabe que no se le exhiben libros o documentación, pero no si existen o no, y ante una respuesta negativa no tiene medios para verificarla.

7,4. EXPOSICION DE LAS DISIDENCIAS

Cuando en una pericia actúan varios profesionales —peritos oficiales, de oficio y de parte—, es bastante común que coincidan en cuanto a las operaciones que deben ser practicadas, al examen de los elementos de juicio, en la captación de las evidencias necesarias y en la redacción del dictamen. Sin embargo, no siempre es así, pues pueden plantearse diferencias de opinión en lo que hace a la valoración de las evidencias obtenidas, en cuanto a la crítica externa o al valor expresivo de las mismas y, en definitiva, a las conclusiones que deben ser incorporadas en el dictamen.

Las disidencias pueden asumir distintos grados de importancia: ser totales, abarcar únicamente alguno o algunos puntos del cuestionario, o tratarse de meras aclaraciones. Si son totales —caso que casi nunca se da en la práctica, y cuando se da es por falta de objetividad de alguno de los peritos— pueden tomarse dos caminos:

- cada perito presenta su dictamen por separado;
- se presenta un único dictamen, exponiendo al pie de cada pregunta, perfectamente diferenciada, las respuestas. Por ejemplo:

  Pregunta: ....
  Respuesta:
  Los peritos oficiales dictaminan:
  ....
  El perito por la querella dictamina:
  ....
  El perito por la defensa dictamina:
  ....

Cuando las diferencias abarcan un punto o varios, es conveniente presentar un único dictamen y ejemplificar las diferencias en la forma indicada en el ejemplo. Cuando algún perito, generalmente de parte, considera correcto el texto pericial pero cree que es necesario hacer una o más aclaraciones, es aconsejable hacerlas a través

de un "otrosí" al pie del dictamen, el que —por vía de ejemplo— puede responder al siguiente texto:

OTROSI: DIGO: Que he firmado de conformidad el dictamen pericial precedente, pero considero pertinente agregar a la respuesta dada al punto 3 del cuestionario de .... lo siguiente: ....

Buenos Aires, 5 de junio de 19xx

(firma y sello)

El viejo CPMP legislaba respecto de las disidencias en el art. 343, en los siguientes términos:

"343. Cuando entre los peritos hubiera disidencia de opiniones, de suerte que ninguna haya tenido mayoría, el juez llamará uno o más peritos ante los cuales se renovarán las operaciones y experimentos, si fuere posible; y en caso contrario, los primeros peritos les comunicarán el resultado que se haya obtenido, y con estos datos, los nuevamente llamados emitirán su opinión."

El proyecto de 1986 se refería a las disidencias en el art. 187. Decía:

"187. Dictamen [...] los peritos podrán dictaminar por separado cuando exista diversidad de opiniones entre ellos."

El actual CPP en su art. 262, parte pertinente, dice:

"262. [...] y si estuvieren de acuerdo redactarán su informe en común. En caso contrario harán por separado sus respectivos dictámenes."

En la práctica, la exposición de las disidencias asume las formas que hemos reseñado en los párrafos iniciales de este apartado.

7,5. IMPUGNACION DE LA PERICIA

La impugnación procesal es el acto de contradecir o refutar una actuación judicial, cualquiera sea su índole (testimonial, documental, pericial, resolutiva). En el caso de las pericias contables, una vez agregadas a la causa se procede a dar vista a las partes, a efectos de que presten su conformidad, las impugnen o soliciten las aclaraciones que estimen necesarias.

Las peritaciones realizadas en causa penal sólo pueden impugnarse en cuanto a la **competencia** técnica de los peritos, a los **principios científicos** en que las fundan, y a las concordancias de sus conclusiones con las pruebas del proceso y las reglas de la lógica (SCBA, 1960-IV, 517).

Si la impugnación a la pericia se fundase en atribuir al perito afirmar una falsedad o haber callado la verdad, y esto se comprobase, el perito puede ser procesado

por **falso testimonio**, y de acuerdo con las prescripciones del Código, reprimido con prisión de un mes a cuatro años; pero si el falso testimonio fuese cometido en un proceso penal en perjuicio del inculpado, la pena será de uno a diez años de reclusión o prisión (art. 275, CP).

7,6. ACLARACIONES, AMPLIACIONES Y RATIFICACIONES

Las aclaraciones tienen el propósito de dilucidar cualquier concepto dudoso, corregir cualquier error material y suplir cualquier omisión. Tales los siguientes casos:

- **Concepto dudoso**: el perito dice: la suma de **A** fue debitada en la cuenta patrimonial "Muebles y Utiles" con crédito a la cuenta "Socios". El juzgado pide se aclare en lenguaje común el significado de esa registración.
- **Error material**: el perito dice: el monto de la defraudación asciende a $ 500.000. El juzgado considera que existe error material, pues la defraudación fue cometida en 1984, cuando la unidad monetaria era el $a, y entiende que no se ha efectuado la conversión.
- **Suplir cualquier omisión**: el perito ha contestado la primera parte de una pregunta y ha omitido la segunda. El juzgado advierte la omisión y pide se complete la respuesta.

En un caso en que se cuestionó la actuación de un perito en razón de habérsele solicitado una aclaración, el Tribunal de Disciplina se expidió en los siguientes términos:

> "No configura falta ética la conclusión a la que arriba un matriculado en una pericia por el hecho que pueda merecer una aclaración" (JTD, CPCECF, expediente 9.864, Sala 1, 30/4/87).

Es bastante común que realizada una pericia, la misma se amplíe, fijando nuevos puntos. La ampliación se rige por las mismas normas que la pericia original, siendo el proceso pericial idéntico.

El procedimiento de ratificación de los dictámenes periciales no es habitual y sólo por excepción los peritos son llamados a confirmar o corroborar sus afirmaciones. Lo que se busca con las ratificaciones es una garantía probatoria. En el caso de los peritos, se los puede llamar a declarar para que ratifiquen o rectifiquen lo expuesto en el dictamen pericial. A tal efecto se les lee la parte pertinente de su informe y se les pregunta si lo ratifican en todos sus puntos o si tienen algo que rectificar o añadir.

7,7. PERITOS Y JUICIO ORAL

El nuevo CPP contiene varias disposiciones relacionadas con la actividad de los peritos en el juicio oral, las que serán reseñadas sucintamente a renglón seguido:

- Si el perito debe intervenir en los actos del debate debe concurrir el día fijado (art. 374).
- Luego de la declaración de los imputados, en la etapa de recepción de pruebas, "el presidente hará leer la parte sustancial del dictamen presentado por los peritos y éstos, cuando hubieren sido citados, responderán bajo juramento a las preguntas que les sean formuladas, compareciendo según el orden en que sean llamados y por el tiempo que sea necesaria su presencia" (art. 374, 1[er] párrafo).
- El tribunal podrá disponer que los peritos presencien determinados actos del debate (art. 374, 2do párrafo). Esta disposición merece una crítica, pues el hecho de presenciarlo puede influir y quitarles objetividad a los dictámenes.
- "...también los podrá citar nuevamente, siempre que sus dictámenes resultaren poco claros o insuficientes y si fuere posible, hará efectuar las operaciones periciales en la misma audiencia" (art. 374, 2do párrafo).
- "Los jueces, y con la venia del presidente y en el momento que éste considere oportuno, el fiscal, las otras partes y los defensores podrán formular preguntas a las partes, testigos, *peritos* e intérpretes..." (art. 389, 1[er] párrafo).
- Si un testigo, PERITO o intérprete incurriera presumiblemente en falso testimonio, en el curso de la audiencia, el tribunal ordenará levantar un acta y la inmediata detención del presunto culpable, el que será puesto a disposición del juez competente, a quien se le remitirá aquélla y las copias o antecedentes necesarios para su investigación (arts. 371 y 389 del CPP).

Resumiendo: los peritos deben concurrir al debate cuando sean citados; en ese acto se lee la parte sustancial del dictamen y deben responder bajo juramento a las preguntas que les formulen los jueces y, con la venia del presidente, el fiscal, las otras partes y los defensores.

VIII. CONDUCTA PROFESIONAL

8,1. CONCEPTO

Los egresados de ciencias económicas somos miembros de una profesión cuyos servicios son requeridos en forma permanente por distintos sectores de la comunidad de la que formamos parte. La sociedad tiene derecho a pretender, cuando requiere nuestros servicios, que en el ejercicio de los actos profesionales que son de nuestra incumbencia exhibamos nuestra adhesión a pautas de conducta de elevado nivel ético. La jerarquía de nuestras funciones y el nivel de nuestros estudios suponen que poseemos alta capacidad para analizar, comprender y actuar debidamente en problemas que afectan a terceros. Cuando vulneramos esas normas de conducta —sin perjuicio de las responsabilidades que nos pueden caber en el orden civil, penal y profesional—, nos infligimos un daño, se lo infligimos a terceros, pero simultáneamente también se lo infligimos a la comunidad profesional de la formamos parte.

El Código de Etica vigente en la Capital Federal, al que aludiremos en el curso de la exposición, aprobado por resolución 355/80 del CPCECF, debería ser el libro de cabecera de todos los miembros de la profesión, pues como bien dice su preámbulo "es propósito de este Código enunciar las normas y principios éticos que deben inspirar la conducta y actividad de los matriculados en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal".

8,2. NORMAS DEL CODIGO DE ETICA RELACIONADAS CON LA FUNCION PERICIAL

Las normas del Código de Etica relacionadas con el ejercicio de la función de perito son las siguientes:

- "Los profesionales deben respetar las disposiciones legales y las resoluciones del Consejo, cumpliéndolas lealmente" (art. 2°).
- "Los profesionales deben actuar siempre con integridad, veracidad, independencia de criterio y objetividad..." (art. 3°).
- "En la actuación como auxiliar de la justicia se considera falta de ética causar demoras en la administración de la justicia, salvo circunstancias debidamente justificadas ante el respectivo Tribunal" (art. 4°).
- "Toda **opinión**, certificación, informe, **dictamen** y, en general, cualquier documento que emitan los profesionales, debe expresarse en forma clara, precisa, objetiva, completa y de acuerdo con las normas establecidas por el Consejo..." (art. 5°).
- "Se considera falta ética de los profesionales permitir que otra persona ejerza la profesión en su nombre o facilitar que alguien pueda actuar como profesional sin serlo" (art. 12).

- "Los profesionales deben abstenerse de emitir dictámenes o certificaciones que estén destinados a terceros o a hacer fe pública en los siguientes casos:

  a) cuando sean propietarios, socios, directores o administradores de la sociedad o del ente de entidades económicamente vinculadas sobre las cuales verse el trabajo;

  b) cuando tengan relación de dependencia con el ente o respecto de las personas, entidades o grupos de entidades económicamente vinculadas;

  c) cuando el cónyuge, los parientes por consanguinidad en línea recta, los colaterales hasta el cuarto grado inclusive y los afines dentro del segundo grado estén comprendidos entre las personas mencionadas en el inc. a) del presente artículo;

  d) cuando tengan intereses económicos comunes con el cliente o sean accionistas, deudores, acreedores o garantes del mismo o de entidades económicamente vinculadas, por montos significativos en relación con el patrimonio del cliente o del suyo propio;

  e) cuando su remuneración fuera contingente o dependiente de las conclusiones o resultado de la tarea;

  f) cuando su remuneración fuera pactada en función del resultado de las operaciones del cliente.

En los casos de las sociedades de profesionales, las restricciones se harán extensivas a todos los socios del profesional" (art. 25).

8,3. JURISPRUDENCIA DEL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA CAPITAL FEDERAL

La ley 20.488, que reglamenta el ejercicio de las profesiones en ciencias económicas en el ámbito nacional, en su título II, "Del Régimen Disciplinario y Tribunal de Disciplina", establece que "serán objeto de corrección disciplinaria los actos u omisiones en que incurran los graduados inscriptos en la matrícula y los no graduados inscriptos en los registros especiales creados por el decreto ley 5.103/45, que configuren la violación de los deberes inherentes al Código de Etica" (art. 15). Asimismo establece que "las correcciones disciplinarias a aplicar serán las siguientes, las que se graduarán según la gravedad de la falta de los antecedentes del imputado:

1. advertencia;
2. amonestación privada;
3. apercibimiento público;
4. suspensión en el ejercicio de la profesión de un (1) mes a un (1) año;
5. cancelación de la matrícula" (art. 16).

"El juzgamiento de la conducta de los profesionales por aplicación de lo previsto en los dos artículos anteriores, estará a cargo de un Tribunal de Disciplina, integrado por nueve (9) miembros, que actuará como órgano jurisdiccional" (art. 17).

El art. 9º de la misma ley, en su inc. g), señala que es atribución y responsabilidad del Consejo Profesional "resolver las apelaciones a las sanciones dispuestas por el Tribunal de Disciplina".

Consideramos de interés para completar el tópico relacionado con la conducta profesional y con las violaciones al Código de Etica, reseñar esquemáticamente la jurisprudencia del CPCECF.

- No actúa con "independencia de criterio" quien efectúa una certificación bajo relación de dependencia (art. 4º del Código de Etica).
- La falta de presentación de evidencias sobre el trabajo que debió realizar son prueba evidente de que el matriculado no ha cumplido con las "normas de auditoría" aprobadas por este Consejo Profesional.
- El contador público que firma una certificación de ingresos de un hermano (o destinado a hacer fe pública sobre la documentación de un pariente de grado), según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Disciplina, viola el art. 25 del Código de Etica.
- La certificación por contador público del ingreso de un socio del estudio que integra, conculca la independencia de criterio y soslaya las incompatibilidades previstas en el art. 25 del Código de Etica (infracción a los arts. 3º y 25 del CE).
- No corresponde instruir sumario ético contra el matriculado —perito judicial—, en función de faltar elementos probatorios que acrediten su auditoría en la supuesta delegación de funciones, ya que comisionar a un tercero, en este caso su esposa, para retirar una documentación de la firma demandada, no implica de por sí las figuras tipificadas en los arts. 5º y 12 del Código de Etica.
- Esta sala considera que la pericia no ha sido realizada con diligencia, competencia y genuina preocupación por los legítimos intereses en juego, conculcando el sumariado en forma concurrente y en su función de auxiliar de la justicia los arts. 2º, 5º, 7º, 8º y 10 del Código de Etica vigente al momento del hecho (expte. 8.685).
- De la simple lectura de los requerimientos y sus contestaciones surge que el perito ha basado estas últimas en manifestaciones que ha hecho una de las partes, y no de que su opinión está fundada en una labor técnica, tal cual así lo exige el Código de Etica y demás normas que hacen al ejercicio profesional. De la forma no científica en que ha actuado, y al ser favorable la respuesta de una de las partes, se llega a presumir que no ha actuado con independencia de criterio y, por lo tanto, que ha sido parcial en cuanto a su opinión.

- El hecho de haber respondido en muchos de los casos a lo no requerido en los puntos de pericia viola el principio informativo de que todo profesional debe saber qué informa y sobre qué se expide, de lo que se infiere, con lo ya expuesto, que no ha sido sincero en sus conclusiones y que no se ha expedido con fundamentos suficientes y valederos.
- El profesional, en su actuación como auxiliar de la justicia, ha sido renuente en el cumplimiento de su tareas, pues dejó pasar un año sin activar la pericia o bien denunciar ante el juez los impedimentos existentes que no le permitían efectuar la labor en término (infracción al art. 4° del Código de Etica).
- El perito removido de su cargo por no haber comparecido a aceptarlo, incumple con el art. 4° del Código de Etica, en lo referente a no causar demoras por ante la justicia y, por lo tanto, es negligente en su función de auxiliar de la misma.
- Ante la denuncia de un abogado, quien manifiesta que en un escrito judicial el perito contador ha expresado infundios contra su persona, planteado el caso en esta instancia procesal (Tribunal de Disciplina del CPCECF) y más allá de la existencia o inexistencia de la alusión personal de los supuestos infundios que alegan las partes, como de la materialidad de su concreción, esta Sala llega a la conclusión, por el carácter de no graduado y no matriculado del denunciante, que el asunto debe ser materia previa de investigación y pronunciamiento en sede judicial (art. 593 del Código de Procedimientos en lo Criminal), extremo que a la fecha no se ha acreditado en autos, pese a la reserva que hace el denunciante de ocurrir ante la justicia en lo penal.

8,4. DELITOS IMPUTABLES A LOS PERITOS

Los delitos que eventualmente pueden ser imputados a los peritos están legislados en el capítulo XII, "Denuncias y testimonios falsos", del Código Penal.

El art. 275 dispone:

"Será reprimido con prisión de un mes a cuatro años el testigo, perito o intérprete que, afirmare una falsedad o negare o callare la verdad, en todo o en parte, en su deposición, informe, traducción o interpretación hecha ante autoridad competente.

Si el falso testimonio se cometiere en una causa criminal en perjuicio del inculpado, la pena será de uno a diez años de reclusión o prisión.

En todos los casos se impondrá al reo, además, inhabilitación absoluta por doble tiempo del de la condena."

Las características de este delito son las siguientes:

- "La acción consiste en afirmar una falsedad, es decir, en mentir al aseverar algo que no es cierto; o en callar en todo o en parte la verdad que se conoce. No comete delito quien calla porque no sabe o porque ha olvidado."
- "Se trata de una forma dolosa y el dolo consiste en la conciencia de saber que se miente o que se retacea la verdad que se conoce."
- "Para que se configure el delito es preciso que se haya prestado juramento o promesa de decir verdad."

En el caso de los peritos, este delito —de carácter formal—, que propende a engañar al juez provocando una decisión errónea, se produce al presentarse el informe o dictamen pericial. Con varios ejemplos, trataremos de aclarar en qué puede consistir el hecho de afirmar una falsedad o callar la verdad, en todo o en parte.

- Si en el cuestionario pericial se solicita "a secas" la determinación del valor de una acción que no cotiza en bolsa, no es suficientemente ilustrativo establecer el valor contable o patrimonial: debe determinarse también el valor rentístico y explicar, además, que existe otro valor, el venal, que es el único verdadero, imposible de determinar por vía de una pericia contable, por no ser éste el medio para establecer el hipotético valor de una acción en un mercado que puede o no existir.
- Si en el cuestionario pericial se requiere la determinación del monto de lo defraudado, en el caso de que ello haya sido posible, debe dejarse constancia de si, además, mediante el examen de los elementos de juicio existentes, puede o no identificarse al autor del hecho.
- Cuando se obtienen evidencias provenientes de registraciones contables debe aclararse si están sustentadas por documentación y, en su caso, si se trata de meros comprobantes internos o si consta en ellos la intervención de los participantes en la transacción.

Cuando el dictamen falso se produjera en una causa penal y contra el imputado, la pena se eleva a la escala de dos a diez años de reclusión o prisión. Factor causal y justificativo del incremento de la pena es la consecuencia emergente de la falsedad.

El art. 276 del Código Penal dispone:

"Será reprimido con prisión de seis meses a tres años el que ofreciere o prometiere una dádiva o cualquier otra ventaja a alguna de las personas a que se refiere el artículo anterior, para que cometa falso testimonio, siempre que la oferta o la promesa no fueran aceptadas o, en caso de serlo, la falsedad no fuere cometida."

La acción consiste en ofrecer o prometer una dádiva —en dinero o en especie—, cualquier otra ventaja que comporte significación económica o algo de carácter honorífico, afectivo, vinculado con los sentidos, pero que represente la satisfacción de un interés capaz de mover al sobornado.

"La pena del testigo, perito o intérprete falso, cuya declaración fuere prestada mediante cohecho, se agravará con una multa igual al duplo de la cantidad ofrecida o recibida. El sobornante sufrirá la pena del simple testigo falso."

El nuevo CPP (ley 23.984) contiene las siguientes normas referidas al delito de falso testimonio:

"252. Si un testigo incurriere presumiblemente en falso testimonio se ordenarán las copias pertinentes y se las remitirá al juez competente, sin perjuicio de ordenarse su detención."

Obsérvese que basta una presunción —supuesto, sospecha, conjetura— para que se inicie un juicio por falso testimonio.

"371. Si en la audiencia se cometiere un delito de acción pública, el tribunal ordenará levantar un acta y la inmediata detención del presunto culpable; éste será puesto a disposición del juez competente, a quien se le permitirá aquélla y las copias o antecedentes necesarios para la investigación."

"390. Si un testigo, PERITO o intérprete incurriera presumiblemente en falso testimonio, se procederá conforme a lo dispuesto en el art. 371."

No es habitual que se pida el procesamiento de los peritos por falso testimonio. Sin embargo, cabe recordar, entre otros casos, los siguientes:

- Perito que firma el dictamen pericial y es acusado de no intervenir en todas las diligencias.
- Perito acusado de haberse expedido sobre la base de fotocopias simples, sin dejar constancia en su dictamen de no haber examinado originales ni fotocopias autenticadas.
- Perito acusado de haber incurrido en falsedad por afirmar que un querellante había recibido de sus deudores determinada suma, cuando en realidad la habían retirado del juzgado sus abogados, y retenido en concepto de pago de honorarios.

En todos ellos, los peritos intervinientes fueron finalmente sobreseídos.

La jurisprudencia se inclina por considerar que este delito sólo se configura cuando los expertos aleccionan al juzgador sobre circunstancias deformadas e inciertas. Inclusive, una errónea interpretación de los hechos o de la materia sobre la cual se expresan los peritos no sería bastante para suponer la existencia de la figura delictiva en cuestión.

8,5. RESERVA Y SANCIONES

El nuevo CPP contiene normas relativas a la conducta que deben observar los peritos y las sanciones que pueden corresponderles, caso de inobservancia de las mismas.

"266. El perito deberá guardar reserva de cuanto conociere con motivo de su actuación. El juez podrá corregir con medidas disciplinarias la negligencia, inconducta o mal desempeño de los peritos y aun sustituirlos, sin perjuicio de las responsabilidades penales que puedan corresponder."

"Reserva": debe entenderse como sinónimo de secreto.

"Negligencia": omisión, más o menos voluntaria, pero consciente; abandono o falta de diligencia en el cumplimiento de la misión encomendada.

"Inconducta": comportamiento no ajustado a normas profesionales, procesales y éticas.

"Mal desempeño": delito que se configura cuando el perito (o cualquier funcionario público), por vía de una persona interpuesta o por acto simulado, se interese en los asuntos en que intervenga por razón de su cargo.

La reserva a que están obligados los peritos está relacionada con el secreto profesional que, respecto de terceros, debe mantenerse durante toda la instrucción sumarial. De ello deriva la facultad de los jueces de imponerles, si violan esa norma, las sanciones previstas en el Código Procesal.

IX. CASOS PRACTICOS: MODELOS (*)

INTRODUCCION

Las pericias en el fuero penal pueden ser simples, complejas o muy complejas. Los casos incluidos corresponden a pericias simples. El espacio asignado para nuestra colaboración no permite incluir, por su extensión, modelos de pericias complejas o extremadamente complejas.

CASO 1

Los titulares de la firma Banda X S.A. denuncian la desaparición de su depósito de 10 cubiertas marca Goodyear Grand Prix y 5 llantas, medida 14. Atribuyen la sustracción al ex empleado de la firma Andrés Paredes, quien ha dejado de concurrir a la misma. Delito imputado: hurto.

INFORME PERICIAL

Causa Nº 19.288 - Paredes, Andrés.

Peritos contadores:

1. Oficial: Dr. Matías Alcántara.
2. Por la querella: Jorge Rubén Ansaldi.
3. Por la defensa: Dr. Eduardo Monti.

Sr. Juez:

En nuestro carácter de peritos contadores oficial y de parte, ratificando este último el domicilio legal constituido, nos presentamos respetuosamente a V.S. con la finalidad de someter a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. Puntos de pericia

A fs. 124 se decreta: "Realícese una pericia contable en la firma Banda X S.A., a fin de establecer la preexistencia de las cubiertas y las llantas denunciadas, así como también el ingreso de dinero por esos elementos".

(*) Colaboró la Dra. Norma Ester Chocobar.

Según el denunciante, los hechos estarían relacionados con la existencia de neumáticos marca Goodyear, medida 205/70 Grand Prix sin cámara, y también con 5 llantas, medida 14.

2. Elementos de juicio

Fueron examinados los siguientes elementos de juicio:

- Libro de Inventarios y Balances Nº 1, rúbrica A18716, de fecha 7/8/90.
- Diario General Nº 3, rúbrica A8515, de fecha 16/5/90.

3. Dictamen

En el curso del proceso pericial no fueron exhibidos elementos que permitieran obtener evidencias acerca de los hechos denunciados. Del examen de los libros y de los demás medios requeridos por los peritos surge lo siguiente:

a) El Libro de Inventarios y Balances de la sociedad no cumplimenta las formalidades legales, pues la registración de los inventarios al 31/12/96 y al 31/12/97, intervalo en el que habría tenido lugar la defraudación, no contiene una descripción detallada de los activos de la sociedad, entre ellos, los "Bienes de Cambio" (mercaderías), consignando solamente una cifra global, de $ 6.239,23 para el ejercicio cerrado al 31/12/96, y de $ 9.614,72 al 31/12/97. En referencia a esas cifras, existe en ambos balances una nota "Nº 3", cuyo texto es el siguiente: "Los bienes de cambio según inventario practicado al 31/12/XX se componen íntegramente con mercaderías de reventa". Dicha nota no suple la obligación de describir cada una de las mercaderías en existencia, e indicar su cantidad y su valuación. Este apartamiento de las normas del Código de Comercio impide, desde la perspectiva pericial, tener un punto de partida para el seguimiento de las altas y bajas de cada uno de los artículos que forman parte del inventario de mercaderías de reventa.

b) Si bien en la denuncia a fs. 2 se mencionan diversos inventarios practicados, los mismos no se acompañan, y además, esos referidos arqueos de existencia no habrían sido realizados por profesionales independientes.

c) La ficha acompañada a fs. 6 de la causa, en la que se registran movimientos a partir del 31/12/95, no ha podido ser confirmada en lo que se refiere a las entradas, salidas y existencias con los saldos a fin de los ejercicios 1995, 1996 y 1997, por la falta de registración en el Libro de Inventarios de las cantidades y valores al cierre de los respectivos ejercicios.

d) Tampoco se ha exhibido documentación respaldante de los movimientos que figuran en la citada ficha.

En conclusión: con los elementos puestos a nuestra disposición no es factible establecer la preexistencia de las cubiertas y llantas denunciadas.

Lo expuesto es cuanto tenemos que informar a V.S.

Buenos Aires, 10 de marzo de 1997

....
(firma de los peritos)

Otrosí digo: en mi carácter de perito contador oficial, informo a V.S. que no firma el dictamen pericial el perito por la querella Jorge Rubén Ansaldi, quien no concurrió al acto pericial.

Es cuanto tengo que agregar.

Buenos Aires, 10 de marzo de 1997

....
(firma del perito oficial)

CASO 2

José Barros (querellante) y Raúl Barros (querellado) son hermanos. Ambos, juntamente con su madre, hoy fallecida, formaron una sociedad anónima, denominada "Maporá", cuya finalidad era la construcción y explotación de un garage, objetivo que se concretó en 1978. Se imputa al querellado haberse apoderado ilegítimamente de las acciones de propiedad de su madre restándolas al acervo sucesorio. Para cuantificar el supuesto delito se requiere pericia contable, a fin de establecer valor patrimonial proporcional de las acciones y su valor económico.

INFORME DE PERITOS CONTADORES

Juzgado de Instrucción Nº 25, Secretaría Nº 147.

Peritos contadores:

1. Oficial: Dr. Matías Alcántara.
2. Por la querella: Dra. Sabina Radi.
3. Por la defensa: Dr. Emilio Colombo.

Sr. Juez:

En nuestro carácter de peritos contadores, oficial y designados a propuesta de las partes, ratificando los últimos domicilios legales constituidos, nos presentamos respetuosamente a V.S. con la finalidad de elevar a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. Elementos de juicio

En el curso del proceso pericial han sido examinados los siguientes elementos de juicio de Maporá S.A.:

- Libro de Actas de Directorio Nº 2, rúbrica B47532, de 100 folios.
- Libro de Actas de Asambleas Nº 2, rúbrica B47533, de 1.000 folios.
- Libro Diario Nº 3, rúbrica B47536, de 200 folios.
- Libro Inventario y Balances Nº 2, rúbrica B47537, de 200 folios.
- Libro Registro de Accionistas Nº 2, rúbrica B47536.
- Libro Dep. de Acciones y Registro de Asistencia a Asambleas Nº 2, rúbrica B47535.
- Denuncia policial de extravío de libros del 8/10/93.
- Ejemplares de balances de los ejercicios cerrados el 30/6/91, 30/6/94 y 30/6/96.

2. Puntos de pericia

A fs. 534 se dispone practicar "una pericia sobre la contabilidad de la firma Maporá S.A.", sita en Aranguren 158/164 de esta ciudad, a fin de establecer la composición del activo y del pasivo de dicha firma al 30 de enero de 1992, y el valor de las acciones de la misma a la fecha indicada y en la actualidad, y cuál era el valor patrimonial proporcional de las acciones a la fecha indicada".

3. Dictamen

Sobre la base de las evidencias obtenidas en el curso del proceso pericial dictaminamos lo siguiente:

3,1. Información requerida sobre ejercicio cerrado en 1992

No existen registraciones contables correspondientes a ese período. Se nos exhibe una denuncia de extravío de los libros de comercio presentada por el querellante Sr. José Barros, entonces presidente de la empresa, el 8/10/93 en la comisaría 10º.

3,2. Información requerida sobre valores en la actualidad

La fecha de cierre de ejercicio de Maporá S.A. es el 30 de junio de cada año. La información correspondiente al cierre al 30 de junio de 1997, a la fecha de la pericia, aún no se encuentra registrada. Aclárase que los plazos legales para las presentaciones ante la IGJ y la DGI aún no se encuentran vencidos. Por ello, conforme a lo dispuesto por S.S. nos expediremos tomando como base la información obrante en los estados contables al 30 de junio de 1996, últimos registrados.

3.3. Composición del activo y del pasivo de Maporá S.A. al 30 de junio de 1996

Según los estados contables registrados en el libro de Inventarios Nº 2, auditados por la contadora pública Laura Sarobe, la composición del activo y del pasivo de Maporá S.A. al 30 de junio de 1996 es la siguiente:

Activo	
Caja	6.405,85
Seguros a Devengar	2.279,74
Adelantos Honorarios Directores y Síndicos	96.000,00
Intereses a Devengar	547,74
Inmuebles (neto de amortizaciones)	284.669,33
Muebles y Utiles (neto de amortizaciones)	17.852,46
Total	**407.755,12**
Pasivo	
Deudas Sociales	6.667,39
Deudas Fiscales	13.408,29
Deudas Bancarias	10.329,16
Previsiones	13.583,97
Total	**43.988,81**
Patrimonio neto	
Acciones en Circulación	0,01
Reserva Legal	12.579,68
Ajuste Capital	292.990,45
Resultados No Asignados	58.196,17
Total	**363.766,31**

3.4. Valor patrimonial proporcional de las acciones al 30 de junio de 1996

El valor patrimonial proporcional es una medición contable que resulta de dividir el patrimonio neto de una sociedad por el número de acciones en circulación. Dicho valor sólo excepcionalmente es coincidente con el valor de cambio (precio) de las cotizaciones, como puede observarse mediante la simple lectura de las cotizaciones diarias de las acciones en bolsa y su comparación con los valores de libros (valores patrimoniales proporcionales).

En el caso particular de Maporá S.A., al 30 de junio de 1996 las acciones emitidas eran 650.000, y el patrimonio neto ascendía a $ 363.766,31. Efectuando el correspondiente cálculo matemático:

Patrimonio neto/Acciones en circulación

363.766,31/650.000 = 0,55964047

En conclusión: el valor patrimonial proporcional de cada una de las 650.000 acciones de Maporá S.A. es de $ 0,560 (redondeando en el tercer decimal).

La perito de parte por la querella, Dra. Sabina Radi, expresa:

"Según surge del estatuto de la sociedad, la cantidad de acciones emitidas son 600.000. Si bien en la contestación de la demanda el querellado declara que la cantidad de acciones emitidas es 650.000 y del libro de Depósito de Acciones surge la misma cantidad, este dato no pudo constatarse. La Ley de Sociedades Comerciales en su art. 188 prescribe que el aumento de capital debe decidirse por asamblea e inscribirse en la Inspección General de Justicia. En ningún momento se presentó copia de la mencionada acta, ni tampoco consta la misma en los libros legales de la sociedad. Estos datos fueron solicitados en más de una oportunidad a los efectos de realizarse la presente pericia, sin obtenerse respuesta al respecto. Tampoco consta en autos esta información. Por lo expuesto, considero que a los efectos de valuar las acciones de Maporá S.A., se debe considerar la cantidad de 600.000 acciones emitidas".

Sobre la base de esto, el valor patrimonial proporcional de las acciones al 30/6/96 es:

Patrimonio neto	$ 363.766,31
/Cantidad de acciones emitidas	600.000

$$VPP = \frac{363.766,31}{600.000} = 0,6062$$

3,5. Valor o precio de las acciones al 30 de junio de 1996

Las acciones de las sociedades anónimas admiten, entre otras características, su clasificación en dos grupos:

1. Las que cotizan en bolsa.
2. Las que no cotizan en bolsa.

Las que cotizan en bolsa tienen un mercado que fija diariamente sus precios, por lo que en una pericia contable puede informarse acerca de éstos, en un momento determinado, con absoluta certeza.

En cambio, las que no cotizan en bolsa carecen de un mercado fluido de oferentes y demandantes, por lo que en una pericia contable no puede informarse con absoluta certeza, con exactitud, acerca de su valor.

Sin embargo, pueden efectuarse estimaciones relativamente razonables observando el comportamiento de las acciones que cotizan en bolsa. Así, por ejemplo, se advierte:

a) que el valor de cotización (precio) nunca es coincidente con el valor patrimonial proporcional o valor de libros;

b) que cuando las utilidades y los dividendos son superiores a los que brindan otras colocaciones pasivas, los valores de cotización tienden a ser superiores a los valores de libros (VPP);

c) que cuando existen pérdidas, utilidades inferiores a las que pueden considerarse normales, o no se otorgan dividendos a los accionistas, los valores de cotización tienden a deprimirse acentuadamente, alejándose de los valores patrimoniales proporcionales (VPP) o valores de libros.

En función de lo expuesto se procederá al análisis del comportamiento rentístico de las acciones de Maporá S.A. y al estudio de la situación societaria.

3,5,1. Resultados (ganancias o pérdidas) de Maporá S.A.

Los resultados económicos de Maporá S.A. en los tres últimos ejercicios cerrados son los siguientes:

30/6/1994	P	(18.186,49)
30/6/1995	G	33.938,37
30/6/1996	G	47.245,12
Total		**62.997,00**
Promedio		**20.999**

3,5,2. Adelantos honorarios directores y síndicos

En los registros de la sociedad no figuran contabilizados en forma analítica los retiros efectuados por los directores y síndicos. En los estados contables correspondientes a los ejercicios examinados figuran expuestos en el rubro "Créditos-Adelanto Honorarios Directores". Las cifras consignadas son las siguientes:

1994 0,00
1995 .... 69.000,00
1996 .... 96.000,00

Según consta en la información complementaria requerida por el Dr. Matías Alcántara (perito contador oficial), suministrada y certificada por

la contadora pública Laura Sarobe, los retiros de los directores y síndicos habrían sido los siguientes:

	1994	1995	1996	Total
José Barros	62.000	41.600	—	103.600
Raúl Barros	—	27.400	37.000	64.400
Laura Sarobe	—	—	3.000	3.000
Sebastián Barros	—	—	10.000	10.000
Matías Barros	—	—	10.000	10.000
Total	**62.000**	**69.000**	**60.000**	**191.000**

CONCLUSION

Las evidencias relevantes obtenidas en el proceso pericial son las siguientes:

- La utilidad promedio de los tres ejercicios examinados 1994/1996 fue de $ 20.999,00 ($ 1.749,92 mensuales).
- Los retiros de los directores y síndicos por el desempeño de funciones técnico-administrativas o por su condición de tales superaron la utilidad determinada, generando saldos deudores de los directores.
- En ningún caso se otorgaron dividendos a los accionistas.

En función de lo expuesto, consideramos que caben dos conclusiones:

a) reafirmar que, por vía de una pericia contable, no puede medirse con absoluta certeza, con exactitud, el valor de acciones que carecen de mercado;

b) que, no obstante ello, dada la rentabilidad insuficiente y/o negativa de la sociedad para sus accionistas, cualquier transacción sobre sus acciones debería, en un marco lógico, ser por valores inferiores al valor patrimonial proporcional de las mismas.

Lo expuesto es cuanto tenemos que manifestar.

....
(firma de los peritos)

La perito de parte por la querella, Dra. Sabina Radi, expresa:

"Para dictaminar sobre el valor de las acciones de Maporá S.A., considero que se debe tener en cuenta que las acciones de una sociedad anó-

nima son títulos representativos del activo o del patrimonio neto de la misma; en consecuencia, representan una fracción patrimonial de la empresa. Cabe destacar que la sociedad, desde su constitución, nunca efectuó un revalúo técnico de la misma, razón por la cual sus activos (en especial, el rubro "Inmuebles") se encuentran subvaluados. Considero que para calcular el valor real de las acciones debe adicionarse, al patrimonio neto de la misma, el valor que surge de la tasación que fuera solicitado en autos y cuyos datos agrego a continuación:

Tasación del inmueble ubicado en la calle Aranguren 158/164 de Capital Federal, realizada con fecha 11/4/97 por el perito tasador Antonio Costa, del Cuerpo de Peritos Oficiales, de la cual surge un valor que oscila entre $ 1.045.000 y $ 1.100.000.

El valor del inmueble en el balance de Maporá S.A. al 30/6/96 no se puede determinar con exactitud, debido a que las amortizaciones acumuladas del rubro "Bienes de Uso" se encuentran expuestas por el importe total, incluyendo las amortizaciones de "Muebles y Utiles". Por esta razón, se considera la información aportada por el perito de parte de la demanda, de la cual surge que el valor del inmueble neto de las amortizaciones acumuladas es de $ 284.669,33.

Surge entonces el siguiente cálculo:

Patrimonio neto al 30/6/96	$ 363.766,31
Rubro Inmuebles	$ (284.669,33)
Tasación del inmueble según perito oficial	$ 1.100.000,00
Patrimonio neto actualizado	$ 1.179.096,98
Cantidad de acciones emitidas	$ 600.000
Valor aproximado por acción en la actualidad	$ 1,965

Lo expuesto es cuanto tengo que agregar.

....
(firma del perito)

Otrosí digo: Emilio Colombo, en mi carácter de perito por la defensa, considero pertinente aclarar:

Valuación inmueble Aranguren

- En los estados contables de Maporá S.A. no figura por su valor de origen, sino por su valor reexpresado (revaluado) en función del índice de precios mayoristas, nivel general, con ajuste a lo

normado por la RT 6 del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

- Corresponde, por ello, considerar dicho valor para determinar el valor patrimonial proporcional (VPP) de cada acción, en razón de ser éste un **indicador contable** no susceptible de modificación por procedimientos que no constituyan un revalúo técnico efectuado con sujeción a las normas vigentes.

- Por **revalúo técnico** se entiende el **mayor valor que tiene un bien con respecto al valor residual expresado en moneda de cierre**. Debe ser preparado por profesional independiente, con título universitario, perito en la materia, y **basarse en los costos de reposición de bienes con características y/o capacidad de servicio equivalentes, a la fecha del revalúo**. Para ser incorporado en los estados contables de la sociedad, requiere previa aprobación del directorio y debe ser puesto a consideración de la asamblea de accionistas como un punto expreso del Orden del Día en la correspondiente convocatoria. No reviste la condición de revaluo técnico la tasación obrante en la causa.

- El inmueble Aranguren es un activo integrante del patrimonio de la sociedad Maporá, afectado al cumplimiento de su objeto social por el término del contrato (50 años), y, por lo tanto, en ningún caso, aun de existir revalúo, hubiera correspondido computarle a su valor de realización, sino a su **costo de reposición**, teniendo en cuenta su edad, estado de conservación, obsolescencia, determinación de la expectativa de uso futuro, determinación de la vida útil, etcétera.

- El **valor de las acciones de cualquier sociedad**, cotizante o no en bolsa, nunca es igual a su valor proporcional patrimonial, y, por lo general, lo excede cuando su rentabilidad supera la de una inversión pasiva (por ejemplo, plazo fijo) y es menor a medida que disminuye dicha rentabilidad.

- **Dicho valor no es susceptible de ser medido en forma exacta por vía de una pericia contable**, pues en la fijación de su precio, sobre todo en sociedades familiares, se introducen factores subjetivos de imposible medición.

Es cuanto tengo que manifestar.

....
(firma del perito)

CASO 3

El cajero de un banco cobra servicios y tasas. En las boletas que entrega al cliente coloca el sello fechador correcto. Pero, si las boletas tienen fecha posterior de vencimiento, deja sin sellar las que quedan en su poder. Retiene así el dinero de esas cobranzas y se lo presta a una empresa, la que le entrega cheques con la fecha de los vencimientos de los servicios. El día del vencimiento sella las boletas y deposita los cheques o efectivo que le son entregados por el empresario en canje de los cheques. La maniobra se descubre al realizarse un arqueo de su caja ("cierre de caja", en la jerga bancaria).

INFORME PERICIAL

Causa Nº 29.579, Insúa, José Augusto (en repr. Bco. Litoraleño).

Perito contador oficial: Dr. F.P.C.

Objeto: presentar dictamen pericial.

Sr. Juez:

En mi carácter de perito contador oficial me dirijo respetuosamente a V.S. con la finalidad de someter a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. Puntos de pericia

A fs. 207 de la causa se decretan los puntos de pericia propuestos por la querella a fs. 196, los que serán transcriptos en el pto. 3, "Dictamen", con antelación a las respuestas al cuestionario pericial.

2. Operaciones practicadas y resultados

En el curso del proceso pericial han sido examinados los siguientes elementos de juicio:

- legajo de recibos;
- sumario Nº 6.719 - Banco Litoraleño;
- Diario Mayor de la Sucursal Belgrano correspondiente al 7/6/93;
- documentación respaldante.

3. Dictamen

Sobre la base de las evidencias obtenidas en el curso del proceso pericial, dictamino lo siguiente:

P: *"Para que se determine pericialmente la forma en que fue registrada en el Banco damnificado la maniobra descripta en el acáp. I,*

apart. b) de la resolución de fojas 337/8". Según consta en el mencionado acápite la maniobra consistió en "haber retenido $ 670.000 de la caja a su cargo en efectivo y haber reemplazado dicho dinero con cuatro cheques: Nº 74540231 contra el Banco Cooperativo Limitado; Nº 73418590 contra igual institución; Nº 12077164 contra el Banco Suizo S.A. y Nº 28740056 contra el Banco Litoraleño, que remitió al cobro por clearing."

R: El 7 de junio de 1993 se efectuó un arqueo de caja ("cierre de caja", en el lenguaje bancario), procedimiento mediante el que se comparan los comprobantes de recaudación con el dinero existente, vía por la que se determinó un faltante de dinero de $ 2.816.500 (Anexo I, caja del 7/6/93).

- Parte de dicha suma fue repuesta en efectivo ($ 2.146.600).
- Otra parte ($ 670.000) fue repuesta mediante la entrega de los siguientes valores:

Fecha	Ch/Nº	Bco. Girado	Cuenta	Orden	Imp. $
7/6/93	74540231	Coop. Ldo.	García José	Port.	117.500
7/6/93	73418590	Coop. Ldo.	Fernández R.	Port.	202.300
7/6/93	12077164	Suizo	Martínez M.	Port.	331.200
7/6/93	28740056	Litoraleño	Rodríguez J.	Port.	19.000

- Al comprobarse en el cierre de caja que dichos valores no tenían contrapartida (comprobantes de recaudación por el mismo monto) el imputado reconoció a fs. 17 del sumario haberlos canjeado por efectivo a su hermano el mismo día 7/6/93 a las 9 horas.

- Este hecho dio origen a una resolución de la gerencia general (fs. 8 y 9 del sumario Nº 6.719), cuya parte dispositiva, art. 2º, dice literalmente:

  "2º. Autorizar a la sucursal Nº 3 (Belgrano) a la apertura de una cuenta en el rubro del mayor «Otras operaciones pendientes», subrubro «Sumario Administrativo Nº 6.719, Maniobras dolosas; Inculpado: Cosme Filippo - Orden Gerente y Jefe Operativo», la que se utilizará para regularizar contablemente las anomalías investigadas en estos actuados."

- Conforme a lo determinado en la resolución de gerencia premencionada, la maniobra fue registrada utilizando la cuenta "Otras Operaciones Pendientes", "Sumario Administrativo 6.719, Maniobras Dolosas; Inculpado: Cosme Filippo". Los movimientos de dicha cuenta son los siguientes:

Día	Concepto	Débito $	Crédito $	Saldo $
7/6/93	Importe faltante	2.816.500	—	2.816.500
7/6/93	Depositados en valores de clearing de 48 hs. por Filippo		670.000	2.146.500
7/6/93	Depositado en efvo. por Filippo		2.146.500	0

Es decir, Filippo —según consta en las registraciones contables en el Banco Litoraleño— repuso los importes faltantes el mismo 7 de junio de 1993.

- Los elementos documentales y contables en los que consta dicho registro son los siguientes:

  — minutas de contabilidad cuenta "Operaciones Pendientes" (Anexo 2);

  — mayor de la cuenta "Operaciones Pendientes" (Anexo 3);

  — Diario Mayor de la cuenta "Operaciones Pendientes" (Anexo 4).

Debe hacerse la salvedad de que en este libro el débito de la cuenta coincide cuantitativamente con la operación investigada; no así el crédito, por cuanto además de las registraciones relacionadas con la maniobra "Filippo" existen otras acreditaciones, ajenas a ella, que hacen ascender el descargo a $ 2.916.686,41.

Con lo expuesto, considero concluida mi labor, por lo que solicito se me tenga por expedido.

Provea V.S. de conformidad, que

SERA JUSTICIA

Buenos Aires, 7 de noviembre de 19xx.

....
(firma del perito)

AMPLIACION PERICIA

Causa Nº 29.579, Insúa, José Augusto; en repr. Bco. Litoraleño.

Objeto: presentar ampliación informe pericial.

Peritos contadores oficiales: Dres. F.P.C. y J.C.M.

Sr. Juez:

En mi carácter de perito contador oficial me dirijo respetuosamente a V.S. con la finalidad de someter a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. Puntos de pericia

A fs. 376 se decreta ampliación de la pericia sobre el cuestionario que se transcribe en el pto. 3, "Dictamen", con prelación a las respuestas dadas al mismo.

2. Operaciones practicadas y resultados

En el curso del proceso pericial han sido examinados los siguientes elementos de juicio:

- legajo de recibos;
- sumario Nº 6.719 Banco Litoraleño;
- Diario Mayor de la Sucursal Belgrano correspondiente al 7 de junio de 1993;
- documentación respaldante;
- planillas de la caja Nº 5, período mayo y junio de 1993.

3. Dictamen

Sobre la base de las evidencias obtenidas en el curso del proceso pericial, dictamino lo siguiente:

a) *Cuáles eran las funciones encomendadas a Cosme Filippo en los meses de mayo a junio de 1993, especialmente si estaba autorizado a retener importes de pagos de servicios que percibiera el Banco por cuenta de terceros hasta la fecha de su vencimiento.*

R: En los meses de mayo y junio de 1993, Cosme Filippo se desempeñó como cajero, a cargo de la caja Nº 5 del Banco Litoraleño, Sucursal Nº 3 (Belgrano). Así consta en las planillas de caja de ese período, firmadas por el mencionado agente.

No fue exhibida ninguna autorización otorgada al querellado para proceder a la retención mencionada. La función de cajero es similar en todas las instituciones bancarias: 1) recauda fondos por depósitos de distinta índole y por pago de servicios; 2) efectúa pagos de cheques, restitución de depósitos de plazo fijo, caja de ahorro, etc.; 3) al fin del día presenta su rendición de cuentas (planillas de caja), juntamente con los comprobantes de ingresos y pagos, y hace entrega al tesorero de los fondos en su poder. En el marco de control interno que debe regir en una institución bancaria, la autorización a un cajero para

retener los pagos que recibe en concepto de servicios es impensable.

b) *Si puede determinarse contablemente la maniobra descripta en el considerando I, pto. a) del auto de fs. 347, y si fueron reintegrados al banco de marras los importes correspondientes a las boletas allí detalladas.*

R: De las constancias existentes en la causa y de la planilla obrante a fs. 19 del sumario surge que el 7 de junio de 1993 se utilizó respecto de la caja Nº 5 un procedimiento de control interno denominado arqueo ("cierre de caja", en la jerga bancaria), mediante el que se determinó un faltante de $ 2.816.500, el que fue regularizado en la misma fecha, mediante el depósito de valores de clearing de 48 hs, por $ 670.000 y por un depósito en efectivo de $ 2.146.500. Los procedimientos de control interno y la planilla de caja forman parte, en sentido amplio, del sistema contable. Al pie de la planilla de caja del 7 de junio de 1993 consta el faltante determinado por vía del "cierre de caja" o arqueo.

En la pericia anterior, obrante a fs. 369/70 vta., consta el reintegro de los importes correspondientes a las boletas retenidas, efectuado del mismo 7 de junio de 1993, su detalle y las registraciones efectuadas.

c) *Si Cosme Filippo estuvo a cargo de las cajas donde dichos importes fueron percibidos conforme los sellos de los recibos, al momento de su percepción.*

R: Las fotocopias de los recibos mencionados obran a fs. 28/48 vta., del sumario administrativo. En todos ellos puede observarse el sello de la caja Nº 5, a cargo del querellado.

d) *Se amplíe el peritaje de fs. 369, informándose si el 7 de junio de 1993 Cosme Filippo restituyó en efectivo el importe de los cheques descriptos a fs. 369 vta. y, en caso negativo, cuándo ingresaron efectivamente al banco sus importes, en caso de haberlos restituido, y por qué vía.*

R: El importe de los cheques descriptos a fs. 69 no fue restituido en efectivo por Cosme Filippo, ingresando al Banco a través del "clearing bancario" en las 48 horas hábiles subsiguientes.

Con lo expuesto considero concluida mi labor, por lo que solicito se me tenga por expedido.

Provea V.S. de conformidad, que

SERA JUSTICIA

Buenos Aires, 15 de febrero de 19xx.

....
(firma del perito)

CASO 4

Lopretti es una sociedad dedicada a publicidad y a la edición de revistas. Para financiar parcialmente su actividad, recurre a préstamos de personas amigas o vinculadas. Las operaciones son informales: se recibe el dinero y se entrega un cheque con fecha posdatada que cubre la imposición más los intereses; al vencimiento, se procede a efectuar la renovación de la misma forma. La empresa se presenta en concurso y, en el proceso de verificación de créditos, el síndico designado no verifica los de las tres querellantes, quienes accionan en el fuero penal.

INFORME PERICIAL

Causa Nº 83.640, Fígaro, Roberta s/querella.

Peritos contadores: 1. Oficiales: Dres. M.N.P. y H.J.L.
2. De parte: Dres. G.F.D. y T.R.E.

Objeto: presentar informe pericial.

Sr. Juez:

En nuestro carácter de peritos contadores oficiales y de parte, ratificando estos últimos el domicilio legal constituido, nos dirigimos respetuosamente a V.S. con la finalidad de someter a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. Puntos de pericia

A fs. 51 de la causa se decreta pericia sobre los libros contables de Lopretti S.A.C.I.F.A., los que serán transcriptos en el pto. 3, "Dictamen", con antelación a las respuestas al cuestionario pericial.

2. Operaciones practicadas y resultados

En el curso del proceso pericial han sido examinados los siguientes libros de comercio de Lopretti S.A.C.I.F.A. y la documentación respaldatoria de sus registraciones, con las salvedades que en cada caso se indican.

- Libro de Inventario Nº 2, rubricado a nombre de Lopretti S.A.C.I.F.A. con el Nº A054373 el 30/12/80. Contiene anotaciones hasta el folio 55, las que corresponden al Balance General al 31/12/90. No se encuentra al día.
- Libro Diario Centralizador Nº 2, rúbrica Nº A054372, el 30/12/80. Contiene anotaciones hasta el folio 134, las que corresponden al mes de diciembre de 1990. No se encuentra al día.

- Listados de Computación conteniendo el movimiento de las cuentas de Roberta Fígaro (Anexo I), Eva Figueiro (Anexo II) y Adelina Briand (Anexo III).
- Documentación interna respaldante de las transacciones (imposiciones, retiros y acreditación de intereses) en las cuentas de las querellantes.

El resultado del examen practicado ha sido el siguiente:

a) Los libros de comercio examinados cumplimentan las formalidades legales de rubricación y, si bien no se encuentran al día, ese hecho no afecta el dictamen porque los últimos movimientos de las cuentas de las querellantes tienen fecha 17/9/89, anterior a la interrupción de los libros (diciembre de 1990).

b) Respecto de la documentación, hacemos la salvedad de que se trata de documentación interna. No existen duplicados de los recibos de captación de fondos, originales de las devoluciones parciales de los mismos, ni liquidaciones periódicas. Sin embargo se advierte que el saldo de las cuentas al 17/9/89 (ver anexos I, II y III) es coincidente con los importes de las fotocopias de los cheques obrantes a fs. 53 de la causa, que la evolución de las cuentas responde a conceptos indicados en la documentación interna y que, además, las registraciones de las cuentas individuales han podido ser corroboradas por las anotaciones en el Diario Centralizador, lo que permitiría en principio inferir que las operaciones de préstamos realizadas por las querellantes, si bien no han estado revestidas de las formalidades habituales en este tipo de préstamos, están correctamente cuantificadas.

3. Dictamen

Sobre la base de las evidencias obtenidas en el curso del proceso pericial dictaminamos lo siguiente:

a) *Determinar la existencia de créditos a favor de las querellantes Roberta Fígaro, Eva Figueiro y Adelina Briand.*

R: Los créditos contabilizados de las querellantes contra Lopretti S.A.C.I.F.A. al 17/9/89 son los siguientes:

- Roberta Fígaro .... $ 5.939,66
- Eva Figueiro .... $ 1.482,49
- Adelina Briand .... $ 2.287,84

Es válida la salvedad efectuada respecto de la inexistencia de comprobantes específicos.

b) *Se certifiquen por los estatutos de Lopretti S.A.C.I.F.A. las actividades que la empresa está autorizada a realizar.*

R: Los estatutos de Lopretti S.A.C.I.F.A. figuran agregados a la causa (fs. 56/66) en fotocopia certificada por el escribano Alfredo Coteli (titular del registro Nº 587, Capital Federal; matrícula 1410).

Según dicho estatuto, la sociedad puede realizar operaciones comerciales, industriales, financieras, editoras y periodísticas. Respecto de la actividad financiera autorizada dice literalmente: "Por préstamos con o sin garantía a corto plazo, aporte de capitales a personas, empresas o sociedades existentes o a constituirse, para la concertación de operaciones realizadas o a realizarse, así como la compra, venta y negociación de títulos, acciones, debentures y toda clase de valores mobiliarios y papeles de crédito, de cualquiera de los sistemas o modalidades creados o a crearse. Se excluyen las operaciones comprendidas en la ley 18.061 y toda otra que requiera concurso de público".

c) *Se certifiquen por los libros de Directorio las facultades que pudiera tener Antonio Iudicelli para captar préstamos de dinero.*

R: Consta en el Acta de Directorio de la Sociedad, obrante en el folio 35 del libro de Actas respectivo, cuya fotocopia obra a fs. 58 de la causa que a los días 27 del mes de noviembre de 1987 "se decide adoptar la designación dada por la Asamblea General de Accionistas. La misma es la siguiente: Presidente: Dr. Antonio Iudicelli...". Su mandato se hallaba vigente a la fecha en que se produjeron los hechos denunciados. Según el art. 268 de la ley 19.550 y sus modificatorias "la representación de la sociedad corresponde al presidente del directorio...".

Con lo expuesto consideramos concluida nuestra labor, por lo que solicitamos se nos tenga por expedidos.

Provea V.S. de conformidad, que

SERA JUSTICIA

Buenos Aires, 8 de agosto de 19xx.

....

(firma de los peritos)

CASO 5

Una empresa vendedora de instrumentos musicales querella a una clienta a la que le vendió un órgano con garantía prendaria en razón de haber desaparecido el bien prendado. Por vía de la pericia contable se comprueba que se trata de un error de la empresa pues, aunque tardíamente, la deuda prendaria fue cancelada.

INFORME PERICIAL

Causa Nº 54.323, Soldatto, Claudia.

Peritos contadores: 1. Oficiales: Dres. J.K.M. y H.O.R.
2. De parte: Dres. G.T.M. y C.B.C.

Objeto: presentar informe pericial.

Sr. Juez:

En nuestro carácter de peritos contadores oficiales y de parte, ratificando estos últimos el domicilio legal constituido, nos dirigimos respetuosamente a V.S. con la finalidad de someter a su consideración el dictamen pericial encomendado.

1. Puntos de pericia

A fs. 210 de la causa se decretan los puntos de pericia propuestos por la querella a fs. 132, los que serán transcriptos en el pto. 3, "Dictamen", con antelación a las respuestas al cuestionario pericial.

2. Operaciones practicadas y resultados

En el curso del proceso pericial han sido examinados los siguientes libros de comercio de Musical Bach S.A.:

- Libro Balance e Inventario Analítico Nº 2, rúbrica B 7965 del 6 de mayo de 1980.
- Libro Balance e Inventario Analítico Nº 3, rúbrica B 7966 del 6 de mayo de 1980.
- Libro Caja de Ingresos Teclados Belgrano Nº 1, rúbrica B 554678 del 6 de octubre de 1980.
- Libro Caja de Ingresos Nº 3 Casa Central, rúbrica B 5465 del 1º de abril de 1980.
- Diario General Nº 4, rúbrica B 6352 del 23 de marzo de 1981.
- Diario General Nº 5, rúbrica B 1095 del 9 de febrero de 1983.
- Diario General Nº 6, rúbrica B 2684 del 15 de febrero de 1984.

- Diario General Nº 8, rúbrica B 21789 del 17 de mayo de 1986.
- Factura Nº 1271 del 15 de diciembre de 1979 a nombre de Claudia Marcela Soldatto (Anexo I).
- Conforme de recepción de fecha 19 de diciembre de 1979 firmada por Claudia Marcela Soldatto (Anexo II).
- Recibo Nº 675.618 de fecha 22 de noviembre de 1979 por $ 500.000 (Anexo III).
- Libro Ventas Nº 1, rúbrica B 5465 del 1º de abril de 1981.

El resultado del examen practicado ha sido el siguiente:

- Los libros de comercio examinados cumplen las formalidades extrínsecas de rubricación y se encuentran al día, pero no es factible formar opinión global sobre su legalidad y corrección técnica, por cuanto no se ha realizado una auditoría, limitándose la labor de los peritos a verificar la registración de las operaciones cuestionadas.
- No existe documentación de respaldo de las registraciones, por lo que no es factible aseverar la veracidad de las transacciones registradas.

3. Dictamen

Sobre la base de las evidencias obtenidas en el curso del proceso pericial, dictaminamos lo siguiente:

a) *Constate la existencia o inexistencia de libros llevados en legal forma que acrediten la existencia de la prenda, que diera lugar a la pertinente ejecución prendaria en la justicia en lo comercial desde el momento en que se inició la adquisición del órgano White, motivo de las presentes actuaciones.*

R: No se ha constatado la registración en los libros de la prenda que diera lugar a la ejecución prendaria en la justicia en lo comercial.

b) *Establecerá los importes y fecha de pagos realizados con anterioridad de la constitución del contrato prendario.*

R: Las registraciones relacionadas con la operación son las siguientes:

- En el Libro Caja de Ingresos Teclados Belgrano Nº 1, Musical Bach S.A., con fecha 24 de diciembre de 1979, en el folio 80 (Anexo IV), figura registrado el anticipo entregado por Claudia Soldatto:

  $ 500.000 para la operación amparada por factura Nº 1271.

- En el Libro de Ventas Nº 1, folio 12 (Anexo V), con fecha 14 de diciembre de 1979, figura registrada la venta efectuada a Claudia Soldatto en la forma siguiente:

Anticipos	$ 500.000	
Deudores Varios	5.000.000	
Ventas gravadas		$ 4.583.333
IVA-Débito Fiscal		916.667

La registración transcripta en la parte relevante para el cuestionario, cancela el anticipo de $ 500.000 y registra a Claudia Soldatto como deudor común por la suma de $ 5.000.000.

- La última registración relacionada con esta operación figura asentada en el Libro de Caja Ingresos Nº 3, Casa Central, con fecha 9 de mayo de 1983 en el folio 99 (Anexo VI). El asiento es el siguiente:

Caja	$ 12.000	
Deudores en Gestión		$ 500
Intereses		$ 9.746
IVA-Débito Fiscal		$ 1.754

Mediante este asiento se cancela contablemente la deuda de Claudia Soldatto y se perciben intereses por la mora incurrida.

c) *Establecerá si se han realizado o no pagos parciales, fecha y monto.*

R: Respecto de los pagos parciales nos remitimos a lo expresado en los puntos anteriores.

d) *Determinará saldo a la fecha de su peritación.*

R: A la fecha de la peritación la deuda se encuentra cancelada. Se acompaña fotocopia de la ficha de mayor auxiliar "Deudores en Gestión" (Anexo VII), examinada con motivo de la pericia, la que confirma que la operación fue cancelada definitivamente el 9 de mayo de 1983.

Con lo expuesto consideramos concluida nuestra labor, por lo que solicitamos se nos tenga por expedidos.

Provea V.S. de conformidad, que

SERA JUSTICIA

Buenos Aires, 14 de julio de 19xx.

....

(firma de los peritos)

X. MICRODICCIONARIO DEL PERITO PENAL

1. **Acción**. Es el remedio jurídico al alcance de toda persona para acudir a un tribunal, exponer sus reclamaciones y formular la petición que considera propia de su derecho. // La acción puede ser penal o civil.

2. **Acción penal**. Es la que se ejerce para establecer la responsabilidad criminal y, en su caso, la civil, ocasionadas por un delito o falta. // El CPP distingue entre la acción penal pública, que sólo puede ser ejercida por el ministerio fiscal, y la acción dependiente de instancia privada, que sólo puede ejercitarse si las personas autorizadas por el Código Penal formulan denuncia ante la autoridad competente.

3. **Acción civil**. Es la que se ejercita a efectos de reclamar la restitución de la cosa obtenida por medio del delito.

4. **Aceptación del cargo**. Acto mediante el cual una persona presta conformidad al desempeño del cargo para el que ha sido designada. Según el CPP, el designado como perito tendrá el deber de aceptar y desempeñar fielmente el cargo. Los peritos no oficiales aceptarán el cargo bajo juramento.

5. **Actuaciones**. Conjunto de diligencias que forman las piezas de autos relacionadas con una causa o proceso determinado.

6. **Actuario**. Secretario ante el que se tramitan las distintas etapas del procedimiento judicial y que, en el ejercicio de sus atribuciones, da fe de lo actuado, sin cuyo requisito las diligencias no son válidas.

7. **Acuerdo plenario**. Es la resolución de las diversas salas de cámara de un fuero, reunidas a tal efecto, con la finalidad de unificar la jurisprudencia de los tribunales inferiores o de las mismas salas, cuando sus sentencias sobre una misma materia son divergentes.

8. **Acumulación de autos**. Acto procesal —casi siempre, un incidente— que tiene por finalidad unificar dos o más procesos para que constituyan un solo juicio y den origen a una única sentencia. // El CPP dispone: "La acumulación de causas por delito de acción privada se regirá por las disposiciones comunes, pero ellas no se acumularán con las incoadas por delitos de acción pública. También se acumularán las causas por injurias recíprocas" (art. 417).

9. ***Ad efectum videndi***. Expresión latina: "A efecto de que se le tenga a la vista". Se utiliza para pedir que un documento o un expediente sea presentado para ser tenido en cuenta por la autoridad judicial o administrativa al resolver el asunto de que se trate.

10. *Ad hoc*. Expresión latina: "Una persona o cosa es adecuada para un objeto o fin determinado". También significa que un nombramiento o designación (de juez, defensor, fiscal, perito, etc.) ha sido efectuado para actuar en un caso específico. // El CPP prevé la intervención de peritos *ad hoc*, o sea, aquéllos no oficiales a los que se recurre para actuar en un caso concreto. Serán designados en los casos en que no hubiere peritos oficiales en la jurisdicción, y elegidos "...entre los funcionarios públicos que, en razón de su título profesional o de su competencia, se encuentren habilitados para emitir dictamen acerca del hecho o circunstancia que se requiere establecer" (art. 250).

11. **Administrador judicial**. Persona nombrada de oficio o a petición de parte —por un juez o tribunal— para ejercer actos de administración sobre determinados bienes, generalmente litigiosos, como medida precautoria para la conservación de los mismos; también puede ser nombrado fuera de litigio en procedimientos de jurisdicción voluntaria.

12. **Afectación de bienes**. Imposición sobre los bienes, cualquiera sea su naturaleza —muebles, inmuebles o semovientes—, de un gravamen que los encadena al incumplimiento de alguna carga u obligación (afectación a una fianza, a una servidumbre, al pago de un impuesto).

13. **Agravio**. Perjuicio a un litigiante por una resolución judicial. Puede ser material o moral.

14. **Alegato**. Exposición de prueba, disculpa o defensa de lo dicho o hecho (por ejemplo, argumentos presentados por la defensa, leyes y jurisprudencia citadas).

15. **Allanamiento**. Es la sujeción a una demanda o decisión judicial.

16. **Anatocismo**. Convenio por el que se asume la obligación de pagar intereses sobre los intereses vencidos y no cancelados. Matemáticamente, interés compuesto.

17. **Apercibimiento**. Admonición, amonestación o advertencia conminatoria aplicada por autoridad competente.

18. **Apropiación indebida**. Es un delito caracterizado por la retención dolosa de una cosa ajena recibida en depósito, comisión, administración o a otro título. Es una modalidad de la estafa y del abuso de confianza.

19. **Arbitrio judicial**. Potestad de un juez para interpretar las normas jurídicas aplicables a la solución de los litigios que le son sometidos.

20. **Arraigo**. Obligación impuesta judicialmente a una persona para que afiance su responsabilidad con vistas a las resultas del juicio. Igual imposición para

que una persona no abandone el lugar donde reside durante la vista del proceso o causa a la que ha sido sometida. El término deriva de que suele hacerse con bienes raíces; sin embargo, también puede hacerse en dinero o presentando un fiador.

21. **Artículo de previo y especial pronunciamiento**. Incidente que se puede promover en juicio, por vía de excepción, oponiéndose el demandado a la prosecución de la acción, paralizándolo transitoriamente.

22. **Astreintes**. Prestación periódica (multa), a veces progresiva, impuesta por condena judicial. Rige mientras se mantenga incumplida la obligación que le ha dado origen.

23. **Autor**. "Es el que comete personalmente el delito" (E. R. ZAFFARONI).

24. **Autor intelectual**. Instigador.

25. **Balance falso**. Es aquel que, intencionalmente, utilizando cualquier artificio, astucia o maquinación, sea mediante adiciones, omisiones, alteración de imputaciones o de inventarios, disimula la situación patrimonial, económica o financiera del ente con la finalidad de consumar actos ilícitos, de naturaleza impositiva, previsional, societaria o de cualquier otro tipo.

26. **Buena fe**. Convencimiento en quien realiza un acto o un hecho jurídico de que éste es verdadero, lícito y justo.

27. **Cabeza de proceso**. Auto que dicta un juez para iniciar un procedimiento criminal, lo cual no excluye que la iniciativa procesal haya sido por denuncia o querella de un particular, sea la víctima o no.

28. **Cabeza de sentencia**. Parte inicial de un fallo judicial: individualización de las partes y del objeto sobre el que se litiga.

29. **Caducidad de instancia**. Llamada también perención de instancia, es un modo de extinción de la relación procesal por la inactividad de las partes durante un determinado período.

30. **Capacidad jurídica**. Aptitud para ser sujeto o parte, por sí o por representante legal, en las relaciones de derecho, como titular de derechos o facultades, o como obligado al cumplimiento de un deber.

31. **Carga procesal**. Obligación que, dentro de la marcha del proceso, corresponde a cada una de las partes, por ejemplo, la que se refiere al impulso procesal. La principal carga es la prueba, pues quien alega un hecho o reclama un derecho debe probarlo.

32. **Carta de pago**. Documento por el cual el acreedor reconoce que el deudor le ha pagado todo o parte de lo que debía.

33. Carta de pago y lasto. Instrumento que otorga quien cobra de otro que no es el principal obligado y cede al pagador la acción para que repita contra el deudor pidiendo reembolso. Es el instrumento que debe otorgar el perito cuando recibe sus honorarios de quien no es el principal obligado.

34. Caución. Expresión equivalente a fianza. Garantiza en relación con uno mismo o con otra persona el cumplimiento de una obligación, por lo general, establecida judicialmente, ya sea de orden civil o de índole penal.

35. Causa. En el marco del derecho procesal, es sinónimo de juicio, litigio o pleito.

36. Cédula de notificación. Escrito o documento utilizado judicialmente para comunicar a las partes, en sus domicilios, las resoluciones judiciales, inclusive la sentencia.

37. Citación. Acto por el cual un juez o un tribunal ordenan la comparecencia de una persona, ya sea parte, testigo, **perito**, o cualquier otro tercero para realizar o presenciar una diligencia que afecte al proceso.

38. Cláusula penal. Dícese de aquella a la que una persona se sujeta para asegurar el cumplimiento de una obligación, generalmente, una pena de multa en caso de retardar o no ejecutar la obligación.

39. Comparecencia. Acto de presentarse una persona ante la justicia de acuerdo con las normas procesales. Puede dar lugar a la declaración de rebeldía o a sanciones por desobediencia. // "El designado como perito [...] si no acudiere a la citación o no presentare el informe a su debido tiempo, sin causa justificada, incurrirá en las responsabilidades señaladas para los testigos por los arts. 154 y 247" (art. 257, CPP).

40. Cohecho. Acto consistente en sobornar con dinero o cualquier otra dádiva a un magistrado o a un funcionario público para que haga o deje de hacer lo que se le solicita, o haga valer su influencia.

41. Competencia. Medida de la jurisdicción de un órgano del Poder Judicial a efectos de la determinación de los asuntos que es llamado a conocer por razón de la materia, de la cantidad y del lugar.

42. Concurso de delitos. Hecho reprimido con más de una sanción penal. Se aplica únicamente la pena mayor.

43. Condena. Decisión judicial mediante la cual se obliga a una parte a dar, hacer u omitir algo. En el ámbito penal significa castigo impuesto por un delito o falta.

44. **Cosa juzgada**. Autoridad y eficacia que adquiere la sentencia judicial que pone fin a un litigio y que no es susceptible de impugnación. La cosa juzgada es inmutable e irreversible.

45. **Costas**. Costos originados por un juicio: impuestos, honorarios de abogados y peritos. Por lo general se imponen a la parte vencida; otras veces se imponen en el orden causado, es decir, a cada parte las suyas.

46. **Cuasidelito**. Violación del derecho ajeno, cometida con libertad pero sin malicia.

47. **Culpa**. Infracción generadora de responsabilidad legal cometida a sabiendas y voluntariamente.

48. **Daños y perjuicios**. Indemnización que el causante de daños —trátese de incumplimiento de obligaciones o de la comisión de actos ilícitos— está obligado a abonar al perjudicado. Comprende tanto los daños causados como las utilidades que se hayan dejado de percibir. En las obligaciones dinerarias, el perjuicio se traduce en intereses.

49. **Declaración indagatoria**. Es la que presta una persona cuando hay semiplena prueba o indicios importantes para sospechar que ha cometido un delito.

50. **Declaración informativa**. Es la que presta una persona cuando un juez tiene sospechas de que puede haber participado en los hechos, pero carece del nivel de semiplena prueba.

51. **Defraudación**. Denominación genérica de un conjunto de delitos contra el patrimonio, ejecutados sin que medie consentimiento previo de la víctima para transmitir la posesión de uno o varios de sus bienes.

52. **Delito**. Es el acto típicamente antijurídico, culpable, imputable a una persona y sometido a una sanción penal.

53. **Delito de acción privada**. Es perseguible sólo a instancia de la parte interesada: la víctima, sus representantes, o ciertos parientes o causahabientes, según los casos.

54. **Delito de acción pública**. Es el que afecta el orden jurídico general y se persigue de oficio.

55. **Delito de omisión**. Es aquel que se produce por la pasividad del sujeto, por no hacer lo que estaba obligado a hacer.

56. **Delito doloso**. Aquel en que concurre la realización de los actos materiales que configuran el delito, más la intención del sujeto de producir el re-

sultado dañoso. El elemento "dolo", como integrante del delito, está constituido por la intencionalidad.

57. **Desistimiento**. Renuncia de algún derecho, que puede ser efectuada mediante el apartamiento de un juicio o la deserción de una apelación.

58. **Derecho penal**. "Es el conjunto de normas y disposiciones jurídicas que regulan el ejercicio del poder sancionador y preventivo del Estado, estableciendo el concepto de delito como presupuesto de la actividad estatal, así como la responsabilidad del sujeto activo, y asociando a la infracción de la norma una pena finalista o una medida aseguradora" (JIMENEZ DE ASUA).

59. **Derecho procesal penal**. Es el conjunto de normas jurídicas que regulan el proceso.

60. **Día hábil**. Es el que está habilitado para actuaciones ante tribunales.

61. **Día inhábil**. Es aquel en que no funcionan los tribunales, excepto diligencias urgentes por causa de necesidad o peligro, sobre todo, en el fuero penal.

62. **Diligencias para mejor proveer**. Medidas de carácter probatorio ordenadas por el juez o tribunal, una vez que la causa se halla concluida para sentencia, a fin de completar —si se lo estima conveniente— la prueba producida por las partes, o para aclarar algunas dudas que pueden haberse presentado al juzgador.

63. **Distracto**. Acto jurídico que consiste en un acuerdo de voluntades que deja sin efecto un contrato celebrado entre las mismas partes.

64. **Domicilio legal**. Es el fijado por la ley.

65. **Domicilio real**. Es el lugar en que las personas tienen establecido el asiento principal de su residencia y actividades.

66. **Dolo**. Toda aserción de lo que es falso o disimulación de lo que es verdadero, cualquier artificio, astucia o maquinación que se emplee para conseguir la ejecución de un acto.

67. **Doy fe**. Fórmula consagrada en documentos notariales, judiciales y otros, que precede inmediatamente a la firma del formulario que los otorga o autentica.

68. **Edicto**. Forma pública de hacer saber en general o a persona determinada una resolución del juez; también, publicación en los periódicos para hacer conocer una resolución judicial. Forma de notificación cuando se desconoce el domicilio de la persona a citar. Es de rigor en los juicios universales (concursos, quiebras y sucesiones).

69. **Efecto devolutivo**. Cuando el conocimiento que toma la instancia superior de una apelación no impide los efectos de la resolución o sentencia apelada.

70. **Efecto suspensivo**. Cuando la apelación de una resolución o sentencia impide los efectos establecidos en ella.

71. **Embargo preventivo**. Es la medida precautoria que se dispone, cuando se puede presumir que el deudor es insolvente.

72. **Emplazamiento**. Citación judicial a las partes o a terceros (peritos, testigos), fijando un plazo para la realización de alguna actividad (por ejemplo, presentación de una pericia) o para formular alguna manifestación de voluntad. Suele hacerse bajo apercibimiento de remoción del cargo, multa, etcétera.

73. **Estafa**. Delito consistente en causar un perjuicio patrimonial, obteniendo *a priori*, mediante ardid o engaño, el consentimiento de la víctima, para que transmita pacíficamente la posesión de uno o varios de sus bienes.

74. **Estar a derecho**. Comparecer en un juicio, sea por derecho propio o por apoderado.

75. **Excepción**. Defensa con la que se pretende diferir o destruir la acción del actor. Las excepciones pueden ser dilatorias o perentorias, según su objeto sea el diferimiento o la destrucción de la acción, respectivamente.

76. **Exhorto**. Llamado también rogatoria o carta rogatoria. Es una comunicación que hace un juez a otro de igual categoría, pero de distinta competencia territorial. El juez no ordena, sino que exhorta y pide. Cuando se dirige a un juez de mayor jerarquía, se denomina suplicatoria.

77. **Expediente**. Conjunto de actuaciones judiciales formando legajos de no más de 200 fojas por cuerpo.

78. **Falso testimonio**. Delito que se configura por el hecho de que un testigo, un perito o un intérprete deformen, callen o nieguen, parcial o totalmente, la verdad de los hechos sobre los que son interrogados ante la autoridad judicial, generalmente bajo juramento.

79. **Fallo**. Sentencia, veredicto, decisión.

80. **Fecha cierta**. Aquella a partir de la cual los instrumentos privados tienen efectos en relación con terceros o sucesores singulares de las partes.

81. **Fiscal**. Funcionario que cumple el rol de acusador ante los tribunales de justicia, en representación de los intereses de la sociedad y del Estado.

82. Fuero. Cada uno de los campos en los que, por la naturaleza de los asuntos sometidos a juicio, las autoridades judiciales específicas pueden ejercer su atribución (ejemplos de fueros: penal, civil, comercial, contencioso administrativo, penal económico, correccional, sindical, militar, etc.).

83. Gastos causídicos. Costas y costos del juicio. Entre esos gastos figuran el sellado de actuación, los honorarios de abogados, procuradores y peritos, del propio litigante y del adversario si hay condena en costas.

84. Generales de la ley. Conjunto de preguntas formuladas con la finalidad de:

a) identificar al testigo;

b) verificar si, por alguna de las razones previstas en la ley, ya sean de fondo o de forma, no se trata de un testigo excluido;

c) recopilar otros datos que permitan valorar, en su oportunidad, la idoneidad o veracidad del testimonio.

85. Hecho. Acción material de una persona o acontecimiento ajeno a su voluntad susceptible de generar responsabilidades civiles y penales (ejemplos: lesiones; fenómenos de la naturaleza).

86. Honorario. Retribución que percibe por sus servicios quien ejerce una profesión liberal.

87. Hurto. Delito consistente en la apropiación o sustracción de una cosa mueble ajena, accionando sin violencia o intimidación sobre las personas y sin fuerza sobre las cosas. (Ver "robo" para diferenciar.)

88. Impugnación judicial. Es el acto de combatir, contradecir o refutar una actuación judicial, cualquiera sea su índole (testimonial, documental pericial, resolutiva).

89. Imputado. Persona a la que se le atribuye un hecho que puede tener consecuencias jurídicas penales.

90. Incidente. Litigio accesorio suscitado en un juicio, normalmente sobre circunstancias de orden procesal y que se decide con una sentencia interlocutoria. Son incidentes típicos los siguientes: excepciones dilatorias y perentorias, medidas cautelares, embargos, tachas en general, acumulación de autos, etcétera.

91. *In dubio pro reo*. Locución latina que significa que, en caso de duda, la ley está a favor del acusado.

92. Inmediación. En el ámbito del derecho procesal, significa relación directa de las partes con el juez, prescindiendo de la intervención de otras personas. Permite al magistrado conocer personalmente a las partes y apreciar

en forma directa el valor de las pruebas, las que en todos los casos se realizan en su presencia.

93. **Información sumaria**. Trámite breve, no sujeto a ciertas formalidades necesarias para otras actuaciones, que tiene lugar judicialmente para obtener información de interés para la causa.

94. **Inhibición**. Medida cautelar consistente en prohibir judicialmente al deudor gravar o vender sus bienes, en aquellos casos en que habiendo lugar al embargo, éste no pudiera hacerse efectivo por no conocerse los bienes del deudor o por no cubrir éstos el importe reclamado.

95. **Injuria penal**. "Es toda expresión proferida o acción ejecutada en deshonra, descrédito, o menosprecio de otra persona" (Código Penal Español).

96. **Instancia**. Cada una de las etapas del proceso.

97. ***In stato quo***. Locución latina: "Estado actual de una situación", "pendiente de litigio". Jurídicamente, principio que tiende a mantener las cosas en el estado en que se encuentren mientras se tramita el juicio.

98. **Instigador**. "Es quien determina a otro a cometer el delito, el que lo decide mediante persuasión, pago, promesa, o como sea, siempre que el determinado tome con libertad la decisión de cometerlo" (E. R. ZAFFARONI).

99. **Intérprete**. Es quien vuelca a la lengua oficial del país un documento público o privado redactado en otra lengua o dialecto.

100. **Interrogatorio**. Conjunto de preguntas que se efectúan a las partes y a los testigos para averiguar la verdad de los hechos.

101. ***Ipso facto***. Locución latina: "Por el hecho mismo". Cambio de una situación jurídica que se produce sin que sea necesario hacerla declarar por la justicia (por ejemplo, resolución de un contrato de venta por falta de pago del precio).

102. ***Ipso jure***. Locución latina: "Por el mismo derecho". Se usa para significar que una cosa no ha menester de declaración judicial, pues consta en la misma ley (por ejemplo, disolución de sociedades anónimas por vía de la ley cuando pierden parte de su capital).

103. **Juicio criminal**. Aquel que tiene el propósito de averiguar si un delito se cometió, su autor o autores, y la imposición de la pena que corresponda o la absolución del inculpado.

104. **Juicio oral**. Aquel que se sustancia en sus partes principales de viva voz y ante el juez o tribunal que entiende en el litigio.

105. Jurisdicción. En sentido estricto, extensión y límites del poder de juzgar por la razón de territorio; cada tribunal no puede ejercer su función juzgadora, sino dentro de un espacio geográfico determinado. En sentido amplio, el término abarca también la materia o fuero propio de cada tribunal.

106. *Juris et de jure*. Locución latina: "Por el mismo derecho". Se usa para denotar que una cosa no necesita declaración del juez, pues consta en la misma ley (por ejemplo, emancipación de un menor por el matrimonio).

107. Lasto. Recibo o carta de pago a favor del que paga por el deudor efectivo para que pueda repetir contra éste. Cesión de acción y derechos para cobrar lo pagado por otro.

108. *Lato sensu*. Expresión latina que equivale a sentido amplio y dilatado. Tiene importancia en la interpretación de los actos jurídicos, dándoles un contenido que excede la interpretación literal. Es lo contrario de *stricto sensu* o interpretación literal.

109. Libre convicción. Sistema que permite al juez elegir y valorar las pruebas en que ha de basarse su sentencia sin limitación alguna y sólo con el criterio personal que haya formado. Es un sistema distinto del de la sana crítica y opuesto al de la prueba legal.

110. Litispendencia. Juicio pendiente, en trámite, sin sentencia. Constituye una excepción dilatoria que se alega cuando se siguen dos o más procedimientos iguales en cuanto a sujetos, objeto y causa.

111. *Litis contestatio*. Locución latina que se aplica a la situación procesal existente cuando la demanda ha sido contestada, quedando así trabado el juicio sobre las cuestiones de hecho y de derecho a debatir.

112. Malversación. Delito consistente en la utilización fraudulenta de los caudales ajenos que un sujeto tiene a su cargo. Tiene tres facetas:

a) sustraer o robar tales caudales;

b) aplicar fondos públicos a fines privados;

c) utilizar fondos públicos, aun sin beneficio propio, en aplicaciones distintas de aquellas para las que fueron asignados.

113. Mandamiento judicial. Orden que, dentro de sus facultades, dicta un juez o tribunal, para que sea cumplida una decisión o se haga eficaz un acto procesal (por ejemplo, mandamiento de pago, de embargo, de desalojo).

114. Medidas cautelares. Cualquiera de las adoptadas en un juicio o proceso, a instancia de parte o de oficio, para prevenir que la resolución del mismo pueda ser más eficaz (por ejemplo, caución de buena conducta, embargo, inhibición).

115. **Notificación**. Comunicación, cédula o despacho para hacer saber a un litigante o parte interesada en un juicio, cualquiera sea su índole, o sus representantes y defensores, una resolución judicial u otro acto de procedimiento.

116. **Oficiar**. Comunicar una decisión, resolución o providencia de modo oficial, por escrito, con firma de autoridad competente.

117. **Oposición procesal**. Impugnación de un acto o conjunto de actos mediante un recurso, incidente, querella, tacha u otro medio.

118. **Otrosí**. Expresión que se utiliza en los escritos judiciales para añadir algo que se omitió en la parte principal de los mismos.

119. **Para mejor proveer**. Fórmula judicial que, con la finalidad de dictar una resolución más fundada, particularmente en los hechos, estampa un juez o tribunal para la práctica de una o de varias "diligencias para mejor proveer".

120. **Perito**. Es la persona técnicamente competente llamada al proceso con finalidad probatoria, para facilitar al juez la comprensión de determinados fenómenos que éste no puede entender por desconocimiento de la especialidad.

121. **Petición**. Parte final de un escrito en que se efectúa un pedido a un juez.

122. **Petitorio**. En derecho procesal, parte de la demanda o de la contestación en la que se concretan las pretensiones jurídicas de la parte.

123. **Plazo**. Medida de tiempo señalada para la realización de un acto o para la producción de sus efectos jurídicos.

124. **Posiciones**. Serie de preguntas formuladas en juicio que cada litigante puede efectuar a su contrincante.

125. **Preclusión**. Principio procesal según el cual el juicio se divide en etapas, cada una de las cuales clausura la anterior.

126. **Prescripción penal**. La expresión tiene dos contenidos:

a) prescripción de la acción;

b) prescripción de la pena.

127. **Presunción**. Conjetura, sospecha, suposición, juicio formado por el juez, valiéndose de un razonamiento inductivo o deductivo, para afirmar la existencia de hechos desconocidos basándose en los conocidos.

128. **Presunción *juris et de jure***. Es aquella que no admite prueba en contrario.

129. **Presunción *juris tantum***. Es aquella que admite prueba en contrario.

130. **Procesado**. Sujeto declarado como presunto reo en un proceso criminal ante la evidencia o prueba suficiente de un delito y su presunta responsabilidad.

131. **Proveído**. Breve resolución de un mero trámite o interlocutoria en una actuación judicial.

132. **Prueba**. Conjunto de actuaciones que, dentro de un juicio, intentan esclarecer la verdad o falsedad de los hechos invocados por cada una de las partes en defensa de sus pretensiones.

133. **Querella**. Acción penal que ejercita, contra el supuesto actor de un delito, la persona que se considera ofendida o damnificada por el mismo.

134. **Rebelde**. Se denomina así a quien, citado a comparecer a un juicio, no concurre.

135. **Reconvención**. Facultad que tiene quien es demandado en un juicio de contrademandar a su vez al accionante.

136. **Recurso**. Acción que tiene quien es condenado en juicio para poder acudir a otro tribunal solicitando que enmiende el pronunciamiento que considera agraviante.

137. **Recusación**. Acción que se interpone para que un juez se aparte del conocimiento de un juicio. Las causales de recusación están expresamente indicadas en los códigos de procedimientos. También se puede aplicar contra los peritos, siendo las causales las mismas.

138. **Refrendar**. Es la legalización realizada por el secretario de un despacho o providencia firmado por un superior.

139. **Reposición**. Recurso que se interpone ante el mismo juez que dictó una resolución a fin de que la deje sin efecto; se conoce también con el nombre de revocatoria y puede combinarse con el recurso de apelación que se interpone subsidiariamente.

140. **Repregunta**. Es la segunda pregunta que se puede formular a un testigo o perito sobre un mismo asunto o materia.

141. **Robo**. Delito cometido mediante la apropiación ilegítima de una cosa mueble ajena, accionando con violencia o intimidación sobre las personas o con fuerza sobre las cosas. (Ver "hurto" para diferenciar.)

142. **Sentencia**. Decisión judicial que, en la instancia, pone fin al pleito civil o causa criminal, resolviendo respectivamente los derechos de cada litigante y la condena o absolución del procesado.

143. ***Sine die***. Locución latina: "Sin día determinado". Implica que cierto acto u obligación quedan desplazados en su cumplimiento indefinidamente.

144. ***Sine jure***. Locución latina: "Sin derecho". Significa la falta de derechos o de legalidad de un acto determinado.

145. Sobreseimiento. Acto por el cual el juez declara no haber lugar, provisoria o definitivamente, a la formación de causa, o bien ordena suspender la tramitación hasta que el procesado sea habido.

146. Tachas. Son defectos o razones que se aducen contra los testigos para que el juez no dé crédito a sus dichos.

147. Tercería. Acción efectuada por un tercero en un juicio, para que se reconozca un derecho a su favor en ese litigio.

148. Testigo. Es la persona que es llamada a juicio a deponer sobre hechos que han caído bajo la percepción de sus sentidos.

149. Traslado. Es la comunicación que se da a una de las partes en juicio acerca de las pretensiones de la otra.

150. Término. Es el lapso que se concede para efectuar algún acto procesal.

151. Vía. Modo en que se procede para llevar adelante un juicio (por ejemplo, vía ejecutiva, de apremio, ordinaria).

XI. BIBLIOGRAFIA

Ad-hoc, Cuadernos de Doctrina y Jurisprudencia Penal, Buenos Aires, 1995/1997.

Código Penal de la República Argentina.

Código Procesal Penal de la Nación.

Consejo Profesional de Ciencias Económicas (CF), Tribunal de Disciplina, Jurisprudencia 1986-1994, Buenos Aires, 1995.

Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales (CSJN), Archivo de Pericias Penales, 1979/1997.

D'Albora, Francisco J., *Código Procesal Penal de la Nación (anotado-comentado-concordado)*, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1997.

Levene (h); Casanovas; Levene (h) y Hortel, *Código Procesal Penal de la Nación (ley 23.984), comentado y concordado*, Ed. Depalma, Buenos Aires, mayo de 1992.

Pagano, J. L. y Rodriguez Grondone, C. E., *Manual de derecho penal. Parte especial*, Ed. Plus Ultra, Buenos Aires, agosto de 1979.

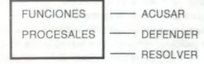
Capítulo VI

Juicio oral: peritos

DR. EDMUNDO LOPEZ COUCEIRO

I. INTRODUCCION

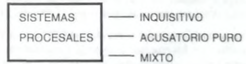
Las tres funciones reconocidas doctrinariamente para diferenciar los sistemas procesales entre sí son: la de acusar, la de defender y la de resolver.



Expuesto en forma sucinta, el contenido de estas tres funciones procesales es el siguiente:

- **Acusar**: es imputar, atribuir un delito o falta a una o varias personas, como autores, cómplices o encubridores.
- **Defender**: es abogar, alegar, citar casos, razones, leyes, jurisprudencia, y cualquier otro argumento en apoyo de una causa.
- **Resolver**: es tomar una medida o determinación, poner término a un conflicto o problema, dictar sentencia en una causa judicial.

Sobre la base de la forma en que se cumplen estas funciones, los sistemas procesales se clasifican en tres grupos: inquisitivo, acusatorio puro y mixto.



Sistema procesal es el conjunto de principios, fundamentos o normas que, coordinados, forman una doctrina sobre el modo en que deben desenvolverse los procesos judiciales. Analicemos cada uno de ellos.

- **Inquisitivo**: las funciones procesales de acusar y de defender son ejercidas por el juez; en él recaen la iniciativa probatoria y la discrecionalidad punitiva; el derecho de defensa es limitado y, a veces, inexistente. Tuvo vigencia en la Roma Imperial y en la baja Edad Media, bajo regímenes tiránicos.
- **Acusatorio puro**: cada una de las tres funciones procesales es ejercida por un órgano distinto: **acusar** (ministerio público); **defender** (abogados de la defensa); **resolver y dictar sentencia** (juez). Se aplicó en la antigua Grecia y en Roma, en tiempos de la República.
- **Mixto**: es un término medio entre el proceso meramente acusatorio y el inquisitivo, una reunión alternada de los dos anteriores, que en la primera fase del proceso penal reproduce la instrucción previa, escrita, secreta, y en la segunda consagra el procedimiento público, **oral** y contradictorio.

Este sistema surge en Francia y se codifica en el Código de Procedimiento Criminal, en 1808. Tiene dos etapas: la primera es escrita, discontinua y secreta, y en ella, el juez dispone de grandes poderes; la segunda, a cargo de un tribunal colegiado, **sistema oral y público**, continuo, con inmediación física y libertad de apreciación de prueba. Este fue el primer antecedente de la oralidad que consagra el Código Procesal Penal de la Nación (ley 23.984).

II. CONCEPTO Y ANTECEDENTES DEL JUICIO ORAL

Las características identificatorias del juicio oral son: tramitación en sus partes principales de viva voz y en presencia del juez o tribunal puede instituirse en materia laboral, civil, comercial y penal.

El procedimiento oral para el juzgamiento de los delitos reconoce antecedentes antiquísimos. En nuestro país existe una experiencia de casi seis décadas, iniciada con la sanción del Código Procesal Penal de la provincia de Córdoba, que comenzó a regir el 28 de febrero de 1940. Posteriormente, con ligeras modificaciones, fue adoptado por otras provincias: Santiago del Estero, La Rioja, Mendoza, Jujuy, Catamarca, La Pampa y Neuquén. En el orden nacional, tras muchas vacilaciones, el nuevo Código Procesal Penal fue sancionado por la ley 23.984 del 21 de agosto de 1991.

Entre los sistemas procesales conocidos, el CPP optó por el denominado mixto (término medio entre los procesos acusatorio e inquisitivo). Separa al proceso en dos partes perfectamente diferenciadas: **instrucción** y **juicio**. La primera, escrita, inicia la investigación del presunto delito, con la finalidad de que pueda realizarse sin inconvenientes. La segunda, que es la fundamental, denominada **juicio** o **plenario**, se caracteriza por un debate **público, oral, continuo y contradictorio** (aquel en que existe controversia en las partes).

III. EVALUACION DEL SISTEMA ORAL

La oralidad en los juicios, muchas veces resistida, cuenta en la actualidad con importante apoyo doctrinario. En su favor se argumenta:

a) la **inmediación**, o sea, la relación directa de los litigantes con el juez que, prescindiendo de la intervención de otras personas, permite que el magistrado los conozca personalmente y pueda evaluar mejor las pruebas, especialmente la testifical, ya que todas deben realizarse en su presencia. Esto pone coto al vicio tradicional, impuesto por las circunstancias, de delegar esa tarea en manos de colaboradores del tribunal;

b) la **publicidad** es uno de los atributos del régimen procesal vigente; salvo algunas limitaciones dispuestas por los jueces frente a circunstancias que las hacían aconsejables, se respeta. Cuando la publicidad afecte la moral o el orden público la cámara puede decidir, aun de oficio, que el debate se realice a puertas cerradas, total o parcialmente;

c) la **continuidad** tiende a la concentración procesal. Cada debate debe realizarse en una sola audiencia o en varias sucesivas sin que puedan intercalarse entre ellas otras, correspondientes a otro debate. El objetivo es evitar que se desvanezcan de la mente de los miembros del tribunal las percepciones asimiladas en el curso del debate.

Cada uno de los principios procesales enunciados tiene particular trascendencia, pero el más relevante y significativo es la **inmediación**, vigente en todas las etapas del debate, circunstancia que implica el contacto directo de los miembros del tribunal con las partes, sus letrados, los fiscales, testigos, peritos, etc. Sin embargo, no han estado ausentes las voces que entienden que los principales inconvenientes que puede presentar la inmediación son la fatiga del juez y la rutina, acentuadas en el transcurso de los años por la continua percepción de testimonios, declaraciones, alegatos, lectura de pruebas rendidas y, eventualmente, por problemas de salud, que los expone a que su atención e interés se deterioren por lo que sucede en cada audiencia.

IV. DESARROLLO DEL JUICIO ORAL EN LO CRIMINAL

El desarrollo de un juicio oral reconoce etapas que, a fin de lograr una mejor inserción de los lectores en el tema, expondremos brevemente.

- Concluida la **instrucción**, la etapa de **plenario** (juicio oral) se inicia con la recepción de la causa por el tribunal. Esta segunda parte tiene lugar siempre que en la primera se haya dictado auto de procesamiento.

- A continuación se cita a juicio a las partes a fin de que comparezcan, examinen los documentos y cosas secuestradas, u ofrezcan las pruebas que consideren pertinentes (art. 354).
- En caso de no existir recusaciones o inhibiciones de los miembros del tribunal, la causa sigue su curso.
- La etapa siguiente es el ofrecimiento de prueba. El ministerio fiscal y las otras partes, al ofrecer prueba, presentarán la lista de **peritos**, testigos e intérpretes. También podrán manifestar que se conforman con la lectura de las declaraciones testificales y pericias de la instrucción, para lo cual se requiere la conformidad de las partes y del tribunal. Sólo podrá requerirse la designación de **nuevos peritos para que se expidan sobre hechos que no fueron objeto del examen pericial en la instrucción** (art. 355).
- El presidente ordenará la recepción oportuna de las pruebas ofrecidas y aceptadas. Pero podrá rechazar, por auto, la que evidentemente sea impertinente o superabundante (art. 356).
- Antes del debate, de oficio o a pedido de parte, el tribunal podrá ordenar los actos de instrucción indispensables que se hubieren omitido o denegado, o que fuere imposible cumplir en la audiencia (art. 357). Se trata, obviamente, de una actividad complementaria, limitada, cuyo objetivo es aportar elementos probatorios a los colectados en el período de instrucción.
- Antes de ser fijada la audiencia para el debate, las partes podrán deducir las excepciones que no hayan planteado con anterioridad, pero el tribunal podrá rechazar, sin más trámite, las que fueren manifiestamente improcedentes (art. 358). Aclárase que la interposición de excepciones de previo y especial pronunciamiento constituye una oposición a la continuidad de la causa. Las partes podrán interponer las siguientes:

  1. Falta de jurisdicción o de competencia.
  2. Falta de acción, porque no se pudo promover o no fue legalmente promovida, o no pudiere ser proseguida, o estuviera extinguida la acción penal (art. 359).

- **Designación de audiencia**. Vencido el término de citación a juicio (10 días, extensibles a 15 si las causas proceden de juzgados con sede distinta de la del tribunal) y, en su caso, cumplida la instrucción complementaria o tramitadas las excepciones, el presidente fijará día y hora para el debate, ordenando la citación de las partes y la de los testigos, peritos e intérpretes que deban intervenir, por medio de la policía, por carta certificada con aviso de retorno, o por telegrama colacionado bajo apercibimiento de ser conducidos por la fuerza (arts. 359 y 154).

- **Acumulación de causas**. En los casos de conexión de delitos, lo que supone pluralidad de estos, ya sea que los haya cometido una sola persona o varias, existe la posibilidad de acumular las causas que se siguen contra un mismo imputado, a fin de verlas todas en el mismo debate (art. 360).

- **Sobreseimiento**. Si llegada la causa a la cámara, en la etapa de plenario, por nuevas pruebas resulte evidente que el imputado obró en estado de inimputabilidad, o exista o sobrevenga una causa extintiva de la acción penal, y para comprobarla no sea necesario el debate, el tribunal dictará de oficio, o a pedido de parte, el sobreseimiento (art. 361).

- **Audiencias: oralidad y publicidad**. El **debate** será **oral y público**, bajo pena de nulidad, pero el tribunal podrá resolver, aun de oficio, que se realice total o parcialmente, a puertas cerradas cuando la publicidad afecte la moral, el orden público o la seguridad. Con sujeción al principio de concentración procesal, el debate se efectuará en una sola audiencia o en varias sucesivas, sin que puedan intercalarse entre ellas otras, correspondientes a otro debate, hasta su terminación. Sólo podrán suspenderse por un término máximo de diez días en los casos taxativamente establecidos, entre los cuales se encuentra la incomparecencia de testigos, peritos o intérpretes (art. 365).

- El imputado asistirá a la audiencia libre en su persona, pero el presidente dispondrá la vigilancia y la cautela necesarias para impedir su fuga o violencia (art. 366). La presencia e intervención del imputado son necesarias porque no es factible discernir justicia en su ausencia.

- El fiscal y el defensor, o defensores, deben asistir obligatoriamente a la audiencia (art. 368). Es obvio que si la presencia del imputado es esencial para el debate, la de su defensor y la del fiscal también lo son.

- **Resoluciones**. Durante el debate, las resoluciones se dictarán verbalmente, dejándose constancia de ellas en el acta (art. 372). La oralidad es el principio rector del sistema, así se comportan el imputado, los testigos, y los peritos; por ello es lógico que las resoluciones se tomen verbalmente, dejándose constancia de ellas en acta.

- **Debate**. El día fijado se constituirá el tribunal y previa comprobación de la presencia de las partes, defensores, testigos y peritos, advertirá al imputado que esté atento a lo que va a oír, ordenará la lectura del requerimiento fiscal y, en su caso, del auto de remisión a **juicio**, después de lo cual declarará abierto el debate (art. 374). La advertencia tiene por finalidad hacer conocer al imputado el reproche jurídico que se le atribuye y su presunta responsabilidad penal.

- Después de la apertura del debate, resueltas las cuestiones incidentales, el presidente procederá, bajo pena de nulidad, a recibir la declaración al imputado, advirtiéndole que el debate continuará aunque no declare (art. 378).

- Después de la indagatoria, el tribunal procederá a recibir la prueba en el orden indicado: primero, los peritos e intérpretes; luego, los testigos (arts. 382, 383 y 384). El tribunal puede alterar el orden de la prueba para adaptarlo a las exigencias del caso.

- Los jueces y, con la venia del presidente y en el momento que éste considere oportuno, el fiscal, las otras partes y los defensores podrán formular preguntas a las partes, testigos, peritos e intérpretes (art. 389). Este artículo ratifica la facultad que tienen las partes de interrogar, y aun de volver a interrogar, con toda amplitud.

- Terminada la recepción de las pruebas, el presidente concederá sucesivamente la palabra a la parte querellante, al ministerio fiscal y a los defensores del imputado y del civilmente demandado, para que en este orden aleguen sobre aquéllas y formulen sus acusaciones y sus defensas. Las normas a las que debe sujetarse la discusión final son las siguientes:

  1. No podrán leerse memoriales, excepto el presentado por el actor civil que estuviera ausente.
  2. La exposición del actor civil, como la del civilmente demandado, podrá ser efectuada en forma personal o por sus representantes letrados, y deberá limitar su alegato a los puntos concernientes a la responsabilidad civil.
  3. Si intervienen dos fiscales o dos defensores del mismo imputado, todos podrán hablar dividiéndose sus tareas.
  4. Sólo el ministerio fiscal, la parte querellante y el defensor del imputado podrán replicar, correspondiendo al tercero la última palabra.
  5. La réplica deberá limitarse a la refutación de los argumentos adversos que antes no hubieran sido discutidos.
  6. En último término, el presidente preguntará al imputado si tiene algo que manifestar, convocará a las partes a audiencia para la lectura de la sentencia y cerrará el debate (art. 393). Este artículo corrobora el principio de inmediación, ratifica que la prueba y la discusión final deben producirse en la audiencia.

- **Acta del debate**. Este es el documento fundamental del juicio oral; en caso de omisión ello traerá como consecuencia la nulidad del debate y, por consiguiente, la de la sentencia. Por eso, el CPP dispone que el secretario levantará un acta del debate, bajo pena de nulidad (art. 394). En el acta no debe transcribirse literalmente el debate y, respecto de las manifestaciones de testigos o imputados, sólo deben consignarse aquellas que el presidente haya ordenado consignar, por sí o a solicitud de parte. Deben limitarse a aquéllas relevantes para la dilucidación de los hechos o para la aplicación del dere-

cho. Si se pretendiera transcribir literalmente todo lo manifestado en el debate, el juicio dejaría de ser oral. Cabe advertir que la sentencia debe fundarse en lo sucedido en el debate, **según la apreciación y el análisis del tribunal** y no en las constancias del acta, cuyo objetivo es certificar el cumplimiento de las distintas etapas del juicio.

- **Sentencia**. Terminado el debate, los jueces que hayan intervenido en él pasarán inmediatamente a deliberar en sesión secreta, a la que sólo podrá asistir el secretario bajo pena de nulidad (art. 396). Obsérvese que la ley remarca dos aspectos fundamentales, propios del juicio oral:

  1. A la vivencia de la deliberación debe suceder en forma inmediata el debate, a fin de evitar que se pierdan las percepciones obtenidas.

  2. La deliberación es reservada, secreta, a fin de evitar que argumentaciones de terceros puedan influir a los miembros del tribunal.

  Redactada la sentencia, cuyo original se agregará al expediente, el tribunal se constituirá nuevamente en la sala de audiencias, luego de ser convocadas las partes y los defensores; el presidente la leerá, bajo pena de nulidad, ante los que comparezcan (art. 400).

V. EL PERITO CONTADOR ANTE EL TRIBUNAL ORAL EN LO CRIMINAL

La misión del perito contador en el fuero penal consiste en investigar aquellos hechos controvertidos que forman parte de sus incumbencias profesionales, con sujeción al cuestionario pericial al que se lo somete. El objetivo de su intervención es la búsqueda de la verdad.

En la actualidad es habitual que, además de un perito oficial (funcionario de la CSJN), intervengan otros peritos contadores, designados por las partes. Obviamente, todos deben actuar con sujeción a principios éticos. Los propuestos por las partes, sin olvidar el origen de su designación, deben tener presente que son auxiliares del juez o del tribunal, no introducir cuestiones ajenas a lo que se les pregunta, y sujetar su información y su opinión a lo que surge de las evidencias obtenidas mediante el examen de los registros y de la documentación que se les exhibe. Su intervención debe tender esencialmente a evitar que se omita el examen de algún elemento que su parte considere de interés para la dilucidación de los hechos litigiosos.

En el fuero penal los peritos contadores actúan tanto en el etapa de **instrucción** como en la de **juicio** o **plenario**, segunda etapa que sólo tiene lugar si en la primera se dictó auto de procesamiento. En la etapa de instrucción los informes de los peritos son escritos; en el plenario son orales.

Una de las ventajas atribuidas al juicio oral en lo referente al análisis de la prueba pericial reside en que la presencia física del experto ante el tribunal permite apreciar su nivel de conocimientos, su actualización, sus condiciones personales, sus reacciones, y en función de ello valorizar su testimonio.

La intervención del perito contador en el juicio oral, conforme lo prescribe el Código Procesal Penal de la Nación, tiene lugar en varios momentos:

- Cuando el juez de instrucción eleva la causa al tribunal oral, el que procede a citar a las partes a fin de que comparezcan y, entre otras actividades procesales, ofrezcan las pruebas que consideren pertinentes, una de las cuales puede ser el informe pericial contable.
- El ofrecimiento de prueba pericial reconoce una limitación, pues **sólo podrá requerirse la designación de nuevos peritos para que dictaminen sobre puntos que anteriormente no fueron objeto de examen pericial** (art. 359). Esto constituye una instrucción suplementaria. Esta limitación contradice el principio de ampliación de la prueba, dado que muchas veces puede ser necesario realizar una nueva pericia sobre puntos ya informados, a fin de ampliarlos.
- Uno de los actos del debate tiene lugar con la presencia de los peritos que deban intervenir, a los que se citará con fijación de día y hora (art. 374).
- Iniciada la audiencia **el presidente hará leer la parte sustancial del dictamen presentado por los peritos, y éstos, cuando hubieren sido citados, responderán bajo juramento a las preguntas que les sean formuladas, compareciendo según el orden en que sean llamados y por el tiempo que sea necesaria su presencia** (art. 383).
- Asimismo, **el tribunal podrá disponer que los peritos presencien determinados actos del debate**... (art. 383). Esta disposición ha sido criticada por la influencia que podría tener en su dictamen el conocimiento de elementos probatorios ajenos a los que constituyen su campo de examen. Considero que se trata de una cuestión opinable, pues la importancia que puede tener el conocimiento de otros elementos probatorios, hecho habitual en la etapa de instrucción en la que el perito consulta la causa, es por lo general muy relativa.

Situemos ya al perito en su circunstancia, frente al tribunal oral, en el momento en que luego de la lectura de la parte sustancial de su dictamen, debe responder bajo juramento a las preguntas que le sean formuladas por los jueces y, con la venia del presidente, y en el momento que éste considere oportuno, el fiscal, las otras partes y los defensores. Caben al respecto algunas recomendaciones:

- Como, por lo general, la pericia escrita en la etapa de instrucción fue realizada tiempo atrás, deben repasarse los papeles de trabajo y el informe pericial oportunamente presentado.

- Si las preguntas están referidas al cuestionario pericial oportunamente informado, se tiene obligación de responderlas.
- Si son ajenas a dicho cuestionario, debe advertirse que para poder responderlas es necesario realizar una ampliación de la pericia.
- No deben responderse cuestiones ajenas a las incumbencias profesionales de los contadores públicos, haciendo notar que las mismas están establecidas en la ley 20.488, art. 13.
- Si, a pesar de tratarse de una cuestión ajena a las incumbencias, se insiste en requerir opinión del perito, puede responderse haciendo constar que se trata de una opinión personal y no de una opinión profesional.
- Debe intentarse ser claro y vital al exponer, cuidar la dicción y ser esclavo de la brevedad.

Para concluir, es importante referirse al falso testimonio. Dice el art. 390 que si un testigo, perito o intérprete incurrieran presumiblemente en falso testimonio, el tribunal ordenará levantar un acta y la inmediata detención del presunto culpable, el que será puesto a disposición del juez competente (arts. 390 y 371). El Código Penal incluye entre los delitos legislados el de falso testimonio y la pena consecuente (arts. 275 y 276).

En reciente fallo la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Criminal y Correccional ha sentado jurisprudencia respecto de esta figura delictiva. Dice: "...el tipo subjetivo de la figura prevista en el art. 275 del Código Penal (**falso testimonio**) no se configura a través de la mera oposición o controversia entre dos o más dictámenes periciales, sea por equivocación o, como sería en el caso, por el distinto método aplicado, sino por la **afirmación dolosa**, esto es, con conocimiento y voluntad, de circunstancias opuestas a aquello que se conoce como verdadero" (causa Nº 7.456, 13 de noviembre de 1997).

Alfredo A. Peralta [1], en un reciente trabajo referido a la actuación del perito contador ante el tribunal oral en lo criminal, concluye su exposición en términos que comparto y transcribo:

> "En síntesis, ser preciso y conciso al dictaminar con la suficiente apoyatura en los elementos que llevan a la convicción acerca de lo informado. Responder consecuentemente con ajuste al contenido científico y técnico que debe integrar el informe y estar prevenido para no caer en las trampas de la dialéctica."

---

(1) Peralta, Alfredo Antonio, *El perito contador ante el tribunal oral en lo criminal*, Buenos Aires, noviembre de 1997.

VI. BIBLIOGRAFIA

Ad hoc, *Cuadernos de doctrina y jurisprudencia*, Buenos Aires, 1995/1997.

Fronti de García, Luisa; Viegas, Juan Carlos y coautores, *Práctica profesional del contador*, Ed. Macchi, Buenos Aires, 1994.

Levene (h); Casanovas; Levene (h) y Hortel, *Código Procesal Penal de la Nación (ley 23.984) comentado y concordado*, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1992.

Peralta, Antonio A., *El perito contador ante el tribunal oral en lo criminal*, Buenos Aires, noviembre de 1997 (inédito).

Popritkin, Alfredo, *Reflexiones sobre la actuación del perito contador en el juicio oral*, Buenos Aires, julio de 1997 (inédito).

Romeo, Jorge Horacio, *Perfil y rol del juez del debate (procedimiento escrito al juicio oral)*, Ministerio de Justicia, Buenos Aires, 1992.

Sosa Arditi, E. A. y Fernandez, J., *Juicio oral en lo procesal penal*, Ed. Astrea, Buenos Aires, 1994.

Segunda parte

Capítulo VII

El contador público como síndico concursal

Dr. Juan Ulnik

I. INTRODUCCION Y ALCANCES DEL CAPITULO

Dice el art. 13, inc. B, acáp. a), apart. 1° del dto.-ley 5.103/45, ratificado por ley 12.921 en 1946, que se requerirá título de "contador público nacional" en materia judicial, en las "quiebras y convocatorias de acreedores para las funciones de síndicos previstas por la ley de quiebras y para la conformidad de los estados patrimoniales de distribución de fondos y cálculos de dividendos, presentados por los liquidadores".

Pocas legislaciones vigentes en el mundo introducen en la incumbencia del contador público un concepto tan amplio en la especialidad judicial. Lógicamente el texto arriba consignado se ajustaba a la ley 11.719, vigente en dicha época, en materia de falencias; ello explica la referencia a la conformidad de las presentaciones de los liquidadores, figura que desaparece a partir de la vigencia de la ley 19.551, pues es reemplazada por la del síndico liquidador.

Se promulga la ley 19.551, y el título de contador público sigue siendo imprescindible para ejercer la sindicatura concursal, cuando el deudor desarrolla sus actividades en forma de empresa económica y en los restantes supuestos (en esa época llamados concursos civiles) por abogados de la matrícula.

Posteriormente se promulga la ley 22.917, subsistiendo la exigencia del título de contador público para el desempeño de la sindicatura en concursos y quiebras de comerciantes y por aplicación de la última parte del art. 277 en los supuestos de personas no comerciantes que no desarrollan su actividad en forma de empresa económica, la sindicatura se ejercía exclusivamente por abogados de la matrícula, designados por el juez de conformidad con las reglas locales.

El 7 de agosto de 1995 comienza a regir la ley 24.522, la cual, en orden a la incumbencia del contador público, restablece el régimen de la ley 19.551, o sea que la sindicatura debe ser desempeñada en forma exclusiva por contadores públicos, y a la vez introduce importantes modificaciones al crear categorías de síndicos, a lo cual nos remitiremos líneas más adelante.

Con lo hasta aquí expuesto, queda ampliamente demostrado el importante papel que se le reserva al contador público en los procesos falenciales, que hace justi-

ficar, sin lugar a dudas, la inclusión del presente capítulo en una obra destinada a la ilustración general de estudiantes y graduados, y que al no pretender ser un tratado sobre la materia, sino simplemente una guía acerca de las distintas incumbencias del contador público, ilustrará sobre aspectos básicos que hacen a su desempeño en el ámbito forense, con la pretensión de ser útil a estudiosos del tema, y a aquellos contadores públicos que se desempeñen en la sindicatura, como a aquellos profesionales que deban asesorar a clientes con problemas de crisis empresarias que contemplen la posibilidad de acudir al remedio concursal.

Es así como a través de los capítulos que siguen, comenzaremos, antes de entrar de lleno en las responsabilidades, derechos y obligaciones de un síndico concursal, a comentar todo lo atinente a su preparación previa necesaria, y requisitos fundamentales para su inscripción y posterior designación, pues dado que nos guía un espíritu eminentemente práctico, entendemos que previo a las tareas a desempeñar, deben tenerse nociones acerca de cómo acceder a tales desempeños.

II. REQUISITOS Y NORMAS LEGALES APLICABLES PARA LA INSCRIPCION Y DESIGNACION DEL CONTADOR PUBLICO COMO SINDICO CONCURSAL

2,1. REQUISITOS

Entramos en uno de los temas más controvertidos y que han agitado las opiniones, tanto de contadores como de abogados y magistrados, y son muchas y muy respetables las campanas a escuchar al respecto.

Por supuesto que sería una solución facilista transcribir el art. 253 de la ley 24.522 sin otros comentarios, pues el texto de la norma legal es bien claro, pero la importancia y trascendencia del tema bien merece consideraciones adicionales.

Las antiguas legislaciones sobre bancarrotas, que creaban la figura del síndico, y que exigían que el mismo tuviera como título habilitante el de contador público, disponían que las respectivas listas se renovaban anualmente, para luego pasar al sistema bianual y llegar finalmente al sistema hoy vigente que consiste en la renovación cada cuatro años.

A esta altura es fundamental aclarar que, de acuerdo con el texto del art. 253, inc. 1 de la ley 19.551, tal desempeño se hallaba reservado exclusivamente a contadores públicos, con más de cinco años de ejercicio profesional, y seguía luego la mencionada norma legal diciendo que se designaba preferentemente a quienes hubieran cursado carreras universitarias de especialización de posgrado. Esto último, a su vez, tenía su antecedente en el párr. 35, inc. b) de la Exposición de Motivos de la aludida

ley 22.917, cuando se aclaraba que la preferencia se refería a "carreras específicas y de profundización profesional, con el sentido y alcance que universitariamente es propio de ese nombre, y no simples cursos".

Una de las primeras controversias surge a partir del requisito de antigüedad y continúa con el requisito de la especialización. En opinión de muchos graduados, el título habilitante es único y sin limitaciones de ninguna especie, motivo por el cual, consideran injusto vedar el acceso a una fuente de trabajo con requisito previo alguno, ya que se aduce que la experiencia, que únicamente otorga el ejercicio activo de la profesión, es necesaria en cualquier especialidad, y no por ello existe exigencia previa alguna para cualquiera de las otras incumbencias del contador público. Ello es cierto, pero la tarea de la sindicatura concursal es tan vasta y tan disímil, pues abarca tantas áreas de la profesión, que difícilmente, sin años de experiencia y sin aprendizaje especializado previo, se pueda cumplir cabalmente con la función de síndico concursal.

Pueden acudir al remedio concursal tanto un establecimiento agropecuario como una fundición de metales; pueden hallarse en situación de impotencia financiera tanto un director de empresa como uno cinematográfico; puede tratarse tanto de un establecimiento único con un solo empleado como de uno con cincuenta sucursales y mil dependientes. Y en cumplimiento del mandato legal en plazos relativamente breves, el síndico concursal debe producir, entre otros, informes tanto de auditoría como de factibilidad, investigar el pasado y proyectar el accionar futuro, expedir certificados diversos, vigilar bienes, y así podríamos continuar con muchas funciones más. Su accionar es indelegable (art. 252), y se pueden detallar muchas más exigencias, todo lo cual nos hace concordar con el régimen legal actualmente vigente que exige antigüedad y especialización.

La República Argentina tiene un sistema federal de gobierno, es decir que coexisten leyes de aplicación nacional y leyes de aplicación provincial. La ley 19.551 y sus posteriores reformas son leyes nacionales, uniformes para todo el país, pero los Códigos de Procedimientos, vigentes en cada provincia, sólo tienen aplicación en aquel territorio provincial donde han sido promulgados. Lo mismo ocurre con la organización de la justicia, pues cada una de las divisiones políticas de la República tiene su propia organización tribunalicia, e inclusive las provincias más importantes (por ej., Buenos Aires, Santa Fe, etc.) tienen departamentos judiciales en sus territorios, con distintos tribunales de primera instancia y de alzada, y una Suprema Corte por provincia. A su vez, tienen jurisdicción y competencia en la Capital Federal en materia concursal los Juzgados Nacionales de Primera Instancia en lo Comercial, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial y, en determinados casos, la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

La ley 24.522, actualmente vigente, innova en dos sentidos, pues el texto sancionado por el Congreso de la Nación se aparta del anteproyecto elevado por el Poder Ejecutivo, que originariamente permitía que la sindicatura fuera ejercida en for-

ma indistinta por contadores públicos o por abogados. Finalmente en el texto promulgado por el Poder Ejecutivo, el art. 253, inc. 1, claramente reserva la función de síndico concursal al contador público.

Pero lo novedoso en el país, pues no existen antecedentes anteriores al respecto, es la división de los síndicos en dos categorías: categoría A, integrada por estudios de contadores públicos, y categoría B, integrada por contadores públicos en forma individual.

Todo ello se encuentra explicitado en los incs. 1 y 2 del art. 253.

2,2. INSCRIPCION

En materia nacional, la ley 24.522 en su art. 253, inc. 2, dispone que cada cuatro años, la Cámara de Apelaciones correspondiente forme listas en cantidad no inferior a quince síndicos por juzgado, con diez suplentes, también por juzgado, todos los cuales pueden reinscribirse indefinidamente (debe señalarse que antiguamente, cuando la inscripción era anual, según el art. 88 de la ley 11.719, una vez que el contador pasaba a integrar una lista anual, no podía volver a figurar, sino con un intervalo de uno a tres años, según lo establecía el respectivo tribunal, sin interesar para dicha exclusión forzosa si había sido sorteado en causa alguna).

La nueva norma legal continúa diciendo que deberá haber dos listas, una de ellas correspondiente a la categoría A, integrada por estudios, y la segunda, denominada categoría B, integrada exclusivamente por profesionales en forma individual.

Donde interviene el arbitrio de cada Tribunal de Alzada es en el procedimiento a ser adoptado para formar las listas de titulares y suplentes, salvo la obligatoriedad de la preferencia a los que cuenten con antecedentes y experiencia y dentro de ello, a los que acrediten haber cursado carreras universitarias de especialización en posgrado. En la Capital Federal, ello se rige por acordadas dictadas por la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, que al presente dispone que cada juzgado contará con una lista de quince síndicos, de los cuales tres serán de categoría A y doce de categoría B. De aquellos tres síndicos categoría A, dos son designados por la Cámara sobre la base de antecedentes y estudios de posgrado, y uno de ellos por sorteo; con respecto a la categoría B, un número de síndicos es designado sobre la base de antecedentes y estudios de posgrado, y el resto es designado por sorteo.

Confeccionadas las listas arriba detalladas, y siempre por sorteo público, se procede a la distribución por juzgado, tocándole a cada tribunal las mismas proporciones de síndicos categorías A y B, y dentro de cada categoría, las mismas proporciones de profesionales con antecedentes y/o estudios especializados y de contadores simplemente sorteados.

Con el remanente de aspirantes no desinsaculados se sortean los síndicos que han de actuar, siempre durante cuatro años, en carácter de suplentes, designándose uno por la categoría A y nueve por la categoría B. En lo que hace a sus designaciones nos referiremos líneas más adelante.

Con pequeñas diferencias, lógicamente adaptadas al número de tribunales y a la cantidad de aspirantes a síndicos inscriptos, cada Cámara de Apelaciones con competencia en quiebras ha dictado sus respectivas acordadas.

Es importante destacar que en la Capital Federal, se le da importancia a que el aspirante a síndico tenga a su disposición oficinas con suficientes comodidades para atender al público, así como también que no tenga sanciones del tribunal que lo inscribe, habiéndose resuelto actualmente en la Capital Federal que obligatoriamente debe atenderse al público en las oficinas del síndico como mínimo en el horario de 12 a 18.

No existe impedimento alguno, en la medida en que posea domicilios para constituirlas, que el aspirante a síndico se inscriba en cuantas jurisdicciones judiciales quiera hacerlo.

2,3. DESIGNACION

El art. 253, en su segundo inciso, dicta normas que ya se convierten en obligatorias para los tribunales de todo el país, como que deben existir bolilleros separados para quiebras y para concursos, y que para el supuesto teórico que un concurso devengue en quiebra, continuarán las tramitaciones con el mismo síndico. La antigua ley 11.719 disponía taxativamente en su art. 89 que a efectos del sorteo, el síndico sorteado era eliminado del bolillero, hasta tanto hubiera sido sorteada la totalidad de los integrantes de la lista. La ley 19.551 nada decía en relación con esto, pero ya sea por acordadas en distintas jurisdicciones, o por los usos y costumbres, en los últimos tiempos, a este respecto, el procedimiento no ha variado. En cambio, actualmente, la ley 24.522 taxativamente en su art. 253, inc. 6, dice que el designado sale de la lista hasta tanto hayan actuado todos los candidatos.

Los incs. 8 y 9 del art. 253 tienen un vacío legal en lo que respecta al orden de preferencia para las designaciones de síndicos suplentes. Si bien disponen que a medida que cesan los síndicos titulares (por cualquier causa, como remoción, renuncia o muerte), se incorporan los suplentes, así como también que los síndicos suplentes deben actuar por licencias de los síndicos titulares. Destacamos que debe respetarse el orden de sorteo con que se reciben las listas elaboradas por las cámaras, o bien si se debe practicar un nuevo sorteo entre la totalidad de los síndicos suplentes del juzgado. Al respecto no existe una norma mayoritaria de los tribunales en cuanto a la interpretación de dichos incisos, siendo las soluciones disímiles aun dentro de una misma jurisdicción judicial.

Otro vacío legal es el que se refiere a la forma de designar los llamados "síndicos *ad hoc*" (que intervienen en los estudios de créditos o de situaciones, donde pueda existir un interés personal del síndico regular), pues ningún artículo de la ley 24.522 lo menciona, quedando a criterio de cada tribunal el desinsacularlo de las listas de titulares o de suplentes, su posterior reposición en bolillero y las pautas para la regulación de sus honorarios; es deseable que, en el futuro, la legislación contemple tal figura y la incluya en el articulado de la ley.

Queda librado al criterio del juez hacer valer la última parte del art. 253 que se refiere a la sindicatura plural; es preciso hacer notar que la ley impone solamente tres condiciones al respecto:

1. Que se trate de un proceso cuyo volumen y complejidad lo justifiquen.
2. Que tal decisión sea fundada.
3. Que disponga el régimen de coordinación del cuerpo de síndicos que se crea, es decir que paute las funciones de cada uno de los síndicos.

Es tan compleja la función de la sindicatura, máxime si se trata de procesos de gran envergadura económica; son tantos y tan variados los precedentes a ser aplicados, y pueden ser tan difíciles los criterios a ser conciliados, sobre todo si el azar elige profesionales con distintas formaciones académicas, y disímiles metodologías de labor, que no compartimos esta idea del legislador, pues a pesar de tener muy poca receptividad en los tribunales, pensamos que puede complicar el proceso, en lugar de aliviar la carga procesal, principalmente si tenemos presente la posibilidad que tiene el juez de designar como síndico a un estudio categoría A.

El art. 255 dispone acerca de la irrenunciabilidad a las designaciones, salvo causa grave que impida su desempeño, a fin de evitar que un síndico renuncie a las causas "pobres" y se siga desempeñando en las causas "ricas"; también dispone que la renuncia comprende la totalidad de las sindicaturas; es decir, no hay lugar a elección caprichosa. Sin embargo, tampoco se puede obligar a un profesional a continuar con sindicaturas que no desea, pero debe saberse que, en tales casos, su renuncia puede ser rechazada y se podría decretar su remoción lisa y llana, lo cual trae aparejado las sanciones del art. 255, tercera y cuarta partes.

El art. 256 consagra el derecho del síndico a excusarse en determinada causa, remitiéndose para ello a las causales de recusación con causa a los magistrados. También debe excusarse si se encuentra en la misma situación frente a un acreedor y para ese caso particular, deberá designarse un síndico suplente. Es llamativo que la nueva ley, al igual que la anterior, nada diga respecto de las excusaciones del síndico frente al concursado. No obstante tal silencio legal, por analogía y por una elemental lógica, estimamos que las disposiciones del art. 256 son válidas tanto para quiebras (lo cual está perfectamente determinado en la ley) como para concursos.

III. ATRIBUCIONES, RESPONSABILIDADES Y RETRIBUCION DEL SINDICO CONCURSAL

3,1. ATRIBUCIONES

Hemos efectuado, anteriormente, comentarios acerca de la diversidad de tareas que debe encarar un síndico concursal en el desempeño de su función, todas ellas disímiles entre sí, y para concretar tan ímprobo como amplio trabajo, es imprescindible que la ley le entregue las herramientas necesarias. Tales herramientas surgen del articulado de la ley 24.522 y en especial del art. 275.

Es importante destacar en lo que respecta al uso de la firma profesional que no deben confundirse las atribuciones que tiene un contador público cuando actúa en carácter de perito, árbitro o interventor, de las que posee cuando actúa como síndico concursal, dado que solamente en esta última circunstancia puede firmar documentación que hace al procedimiento judicial con los mismos derechos de un letrado. Solamente cuando el contador público se encuentra en ejercicio de la función de síndico concursal está facultado para suscribir cédulas, oficios y pedidos de informes. Al respecto, el art. 137 del Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial y el art. 275, inc. 1, de la ley 24.522, lo facultan a firmar cédulas, y a su vez, las demás facultades que le confiere el aludido art. 275 son tan amplias y extensas que merecen ser repetidas textualmente:

> **Art. 275 — Deberes y facultades del síndico.** Compete al síndico efectuar las peticiones necesarias para la rápida tramitación de la causa, la averiguación de la situación patrimonial del concursado, los hechos que puedan haber incidido en ella y la determinación de sus responsables.

A tal fin tiene, entre otras, las siguientes facultades:

1. Librar toda cédula y oficios ordenados, excepto los que se dirijan al presidente de la Nación, gobernadores, ministros y secretarios de Estado, funcionarios de análoga jerarquía y magistrados judiciales.
2. Solicitar directamente informes a entidades públicas y privadas. En caso de que el requerido entienda improcedente la solicitud, debe pedir al juez se la deje sin efecto, dentro del quinto día de recibida.
3. Requerir del concursado o terceros las explicaciones que estime pertinentes. En caso de negativa o resistencia de los interpelados, puede solicitar al juez la aplicación de los arts. 17, 103 y 274, inc. 1.
4. Examinar, sin necesidad de autorización judicial alguna, los expedientes judiciales o extrajudiciales donde se ventile una cuestión patrimonial del concursado o vinculada directamente con ella.

5. Expedir certificados de prestación de servicios de los dependientes, destinados a la presentación ante los organismos de seguridad social, según constancias de la contabilidad.

6. En general, solicitar todas las medidas dispuestas por esta ley y otras que sean procedentes a los fines indicados.

7. Durante el período de verificación de créditos y hasta la presentación del informe individual, debe tener oficina abierta al público en los horarios que determine la reglamentación que al efecto dictará la Cámara de Apelaciones respectiva.

8. El síndico debe dar recibo con fecha y hora bajo su firma o de la persona autorizada expresamente en el expediente, de todo escrito que le sea presentado en su oficina durante el período de verificación de créditos y hasta la presentación del informe individual, el que se extenderá en una copia del mismo escrito.

El síndico es parte en el proceso principal, en todos sus incidentes y en los demás juicios de carácter patrimonial en los que sea parte el concursado, salvo los que deriven de relaciones de familia en la medida dispuesta por esta ley.

Excepto las cédulas que tienen una redacción ya fijada, es aconsejable incluir en el texto de las demás documentaciones que suscriba como síndico concursal la frase de que se firma en uso de las atribuciones que confiere el artículo e incisos arriba citados. La disposición antes comentada hace al ahorro de los tiempos procesales y del trabajo del tribunal, a la vez que equipara las facultades del contador público, como síndico concursal, a las del abogado.

Los deberes de la sindicatura, especificados en los incs. 7 y 8, son novedosos y sin antecedentes en el pasado. A ellos nos referiremos más en detalle al hablar del proceso de verificación de créditos.

Siempre en el tema de las facultades del síndico, es importante mencionar los derechos que le acuerda el art. 33, herramienta fundamental a efectos de poder esclarecer y llegar a la verdad en la determinación de pasivos, que se extiende, inclusive, al derecho de acceso a libros y documentación de terceros.

Concluyendo el tema, no puede haber secretos para el síndico concursal, en lo que hace a los negocios del deudor ni en lo que se relacione con los negocios de terceros con dicho deudor.

3,2. RESPONSABILIDADES

Es elemental que, cuanto mayores son las atribuciones, la responsabilidad se acrecienta. Cuando líneas más arriba se transcribe el claro texto del art. 275 que ilustra

acerca de las facultades del síndico, es necesario remarcar que en su inicio utiliza la expresión "Compete al síndico...", es decir, es imperativo; y ello es así por cuanto el síndico es el profesional idóneo para el desempeño de las tareas que en los distintos incisos se explicitan.

El contador público que incursiona en el ejercicio de la sindicatura concursal debe tener bien presente ejercer el mandato que la ley le confiere, en la forma más ajustada a derecho que le sea posible, sin descuidar o infringir ni normas legales ni normas técnicas que hagan al ejercicio de la profesión, pues puede llegar a sufrir penalidades de diversa índole, incluso aquéllas contempladas por el Código Penal.

No es el caso considerar aquí las conductas delictuosas llevadas a cabo a conciencia y en forma voluntaria, conductas reprochables que, afortunadamente para el prestigio de la profesión, son casi desconocidas, pero sí corresponde destacar que una mala praxis, ya sea por un defectuoso conocimiento de las leyes de fondo o de forma, imprudencia, impericia e inclusive por deficiente patrocinio legal, puede hacer caer al síndico concursal en las figuras de la "estafa procesal" o del "falso testimonio", ambas incluidas en el Código Penal.

Si bien los arts. 239, 245 y 279 de la caduca ley 19.551 no se repiten en la nueva ley 24.522, sin perjuicio de que el texto del fenecido art. 279 es parcialmente repetido ahora en el art. 255, ya no se reproduce el párrafo "daños que deba reparar el funcionario" (y el síndico concursal lo es), y en cambio en el tercer párrafo del art. 255 se introduce la posibilidad de una reducción (ello como castigo) de los honorarios del síndico, y en el párrafo siguiente se contempla la aplicación de multas al síndico, de hasta el equivalente a la remuneración mensual del juez de primera instancia.

A pesar del nuevo texto legal, entendemos que, por aplicación de las leyes corrientes, el posible "daño" por el que pueda ser inculpado un síndico por mal desempeño en su función, puede tener distintas penalidades. En síntesis, un incorrecto accionar puede, eventualmente, acarrear castigos, tanto pecuniarios como de orden personal.

Por tratarse de hechos más comunes, prescindimos de la transcripción de fallos que hayan contemplado la remoción del síndico, pero se ha considerado conveniente traer alguna jurisprudencia que sanciona pecuniariamente al síndico concursal, emanada de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial y que corresponde a los autos que en cada caso se explicitan (*Ronos S.R.L. s/quiebra* - Sala A, del 11/5/88); dictaminó el fiscal de cámara, a lo cual adhirió el tribunal:

> "La demora de casi tres meses incurrida en la publicación de los edictos inherentes a un proyecto de distribución de fondos justifica la imposición al síndico de una multa de quinientos australes, aun cuando los fondos se hayan mantenido en cuenta redituable."

En autos *Miguel Pascuzzi e hijos S.A. s/concurso preventivo* - Sala E, del 31/10/89, se dijo:

> "Si el informe no cumple las exigencias formales y sustanciales previstas por el art. 35 y resolución técnica 7 de la Federación Argentina de Profesionales de Ciencias Económicas

—aplicable según lo dispuesto por la ley 20.488; 21-F y Ley 20.476; 8-F— habida cuenta de que en la mayoría de los casos el síndico se limita a formular una escueta reseña de la petición del acreedor —que no resulta suficiente para dar cuenta de los elementos que tuvo a la vista para emitir su opinión— y no fundamenta su dictamen, corresponde la imposición de una multa."

A su vez en autos *Novo José, Río Inmobiliaria s/quiebra* - Sala A, del 21/8/90, se sentenció:

"El régimen de sanciones al síndico supone apreciar globalmente su actuación, considerándose la totalidad de su desempeño. La circunstancia de tener que instar el tribunal a la reinscripción de inhibiciones vencidas, en razón de la paralización durante largos períodos del expediente principal, demuestra la falta de un obrar diligente por parte del síndico en el cumplimiento de sus funciones —que en forma alguna pueden quedar supeditadas a las conminaciones que el juez deba dirigirle al efecto—, y justifica la imposición de una multa como sanción."

Si bien hasta el presente no existe receptividad de los tribunales, se nota cierta corriente intimidatoria hacia el síndico concursal, cuando se piden costas en forma personal contra él. Dado que nunca existe la seguridad absoluta de resultar vencedor en un pleito, iniciar o defender acciones como representante de la masa de acreedores en una quiebra, o bien tomar determinada posición en un concurso preventivo, con el riesgo de tener que afrontar los gastos causídicos con patrimonios personales, podría llegar a obrar como freno disuasivo, lo cual es inadmisible, pues atentaría contra el desempeño imparcial de la sindicatura.

Es importante consignar que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, a través de su Sala D el 28/6/85 en autos *Estexis S.A. s/quiebra c/Rachid Khattar Saba y Casa Saba s/extensión de quiebra*, opinó que:

"El rechazo del pedido de extensión de la quiebra, formulado por el síndico, en virtud de que el mismo no ha logrado la acreditación suficiente de los hechos invocados, la negligencia probatoria demostrada y la falta de impulso conveniente de las actuaciones, puede justificar una sanción, o, en definitiva, un conveniente análisis al momento de la regulación de sus honorarios profesionales, pero no la imposición de las costas del proceso cuando actúa en representación de la quiebra."

En un fallo más reciente del mismo tribunal, emanado de la Sala E, el 11/4/91 en autos *Industrias Eduardo Sal-Lari s/quiebra. Incidente de nulidad del acto asambleario*, concuerda con la doctrina arriba vertida, por cuanto dice:

"En cuanto a las costas, por no hallarse mérito para una imposición personal al síndico, extremo éste eventualmente reservado para hipótesis de comportamiento procesal que perjudique directamente al concurso, ausente en autos. Ha de repararse en que fue el síndico de la quiebra quien promovió el incidente contra la fallida como necesario contradictor principal, sin que resulte así justificado que sean los acreedores, que no obtuvieron beneficio alguno con el pleito, quienes deban —por vía de la afectación al activo que supone una imposición de costas y la consecuente regulación con la graduación del LC 264— sufragar los gastos y honorarios ocasionados en autos."

Para finalizar el aspecto de la responsabilidad del síndico concursal, cabe mencionar la que emana de la ley de procedimientos impositivos en concordancia con la ley penal tributaria, pues el síndico concursal puede aparecer como "responsable por deuda ajena", y la responsabilidad que surge del Código de Etica de la profesión, cuyo juez natural es el Tribunal de Disciplina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas.

3,3. RETRIBUCION

La actividad judicial del contador público se halla regida por el vetusto dto.-ley 16.638/57, el cual en su art. 5° dice que:

> "En los juicios de quiebras y convocatorias de acreedores, los honorarios del síndico serán fijados tomando en consideración la importancia de la labor desarrollada y dentro de los porcentajes establecidos en los arts. 101 y 102 de la ley 11.719."

La mencionada ley 11.719 fue reemplazada en 1972 por la ley 19.551 que en sus arts. 288 al 295 legislaba sobre regulación de honorarios; debe destacarse que el art. 289 fue reformado en 1983 por la ley 22.917. En la actualidad este tema es tratado por los arts. 265 al 272 de la ley 24.522.

La regulación es diferente, según se trate de un concurso preventivo o de una quiebra, y son varios los factores que deben ser considerados por el juez a la hora de su decisión al respecto. Esto último en cuanto al monto, porque asimismo existen distintos momentos para tales regulaciones.

En los concursos preventivos, el juez debe practicar la regulación al homologar el acuerdo preventivo (art. 265, inc. 1) y si el concurso concluyera por cualquier otra causa, a ese momento deberá practicarse la regulación (art. 265, incs. 2 al 5).

El art. 266 dispone que los honorarios totales, en caso de acuerdo preventivo, es decir, el monto a repartir entre todos los funcionarios actuantes, letrados y apoderados, no debe ser inferior al 1 % del monto del activo prudencialmente estimado por el juez, ni superior al 4 %, y para ello el juez debe tener en cuenta los trabajos llevados a cabo por los profesionales beneficiarios y el tiempo de su desempeño. La ley 24.522 agregó una limitación al respecto consistente en que las regulaciones no pueden exceder el 4 % del pasivo verificado, pero tampoco serán inferiores a dos sueldos del secretario de primera instancia de la jurisdicción donde tramita el concurso.

Tal limitación ha levantado numerosas críticas, a las cuales adherimos, pues se trata de una disminución caprichosa que no se compadece con el principio de una justa retribución compensatoria de la envergadura del trabajo, a lo cual debe agregarse que a la época de la regulación, pueden encontrarse incidentes de revisión aún no concluidos, en los cuales puede recaer una resolución que aumente significativamente el pasivo concursal, modificando en forma sustancial los porcentuales, pero, para esa

oportunidad, la regulación a los profesionales intervinientes practicada con la limitación del art. 266 será cosa juzgada, que no admite rectificación.

Para agravar los males introducidos en la materia por la nueva ley de concursos, el art. 257 expresa que "el síndico puede requerir asesoramiento profesional cuando la materia exceda de su competencia, y patrocinio letrado. En todos los casos los honorarios de los profesionales que contrate son a su exclusivo cargo". Este artículo en actual redacción es altamente irritativo para el síndico comparando con el art. 260, del cual surge que los profesionales que contrate el comité de acreedores lo son con honorarios a cargo del concurso.

Según el art. 267 en las quiebras, los topes de regulación son como mínimo el 4 % del activo realizado, no debiendo superar el 12 % del mismo activo realizado. Como escala mínima introduce la novedad de que cuando no se pudiera alcanzar el mínimo del 4 %, la regulación no deberá ser inferior a tres sueldos del secretario de primera instancia de la jurisdicción en la que tramita el concurso. Al igual que en los concursos, la regulación abarca a todos los funcionarios intervinientes, letrados y apoderados. Finaliza esta norma disponiendo que la misma proporción se aplica en los supuestos del art. 265.

También determina la ley de quiebras las regulaciones en los demás casos, a saber:

a) En las conclusiones de quiebra por pago total (art. 268) se aplican las escalas del art. 267 y cuando se clausure el procedimiento por falta de activo o se concluya la quiebra por inexistencia de acreedores verificados, la regulación de honorarios se efectúa teniendo en consideración los trabajos realizados, pudiendo consumirse hasta la totalidad de los fondos existentes en autos, previa reserva de fondos para atender a los acreedores privilegiados especiales y, en su caso, demás gastos del concurso.

   No es ocioso comentar a esta altura que si el procedimiento se clausura por falta de activo, la regulación de honorarios a los profesionales intervinientes no pasará de ser simbólica, por falta de fondos.

b) En los supuestos de continuación de la empresa, además de los honorarios que puedan corresponder al síndico por su desempeño como tal, el juez podrá regular para el síndico y el coadministrador hasta el 10 % del resultado neto obtenido en la explotación, no pudiendo computarse a tal efecto el precio de venta de los bienes del inventario. Siempre en el caso de la continuación de la empresa, por auto debidamente fundado el tribunal puede disponer la retribución del síndico por períodos.

c) Dentro de las críticas que hemos formulado a la nueva ley vigente en la actualidad, debemos agregar la que planteamos con respecto a la segunda parte del art. 271, que permite a los jueces apartarse de los mínimos, ya de por sí

magros, cuando la naturaleza, alcance, calidad o resultado de la labor profesional, o el valor de los bienes que se consideren, indicaren una desproporción entre la importancia del trabajo y la retribución resultante.

Como consecuencia de que la nueva ley en su art. 59 da por concluido el concurso una vez homologado el acuerdo, concluyendo con ello la intervención del síndico, deja de tener vigor lo dispuesto en el art. 70 de la derogada ley, cuando fijaba un honorario para el síndico por la vigilancia del acuerdo.

Mientras que en la ley 19.551 los honorarios del síndico eran exigibles según el art. 64 a los seis meses contados a partir de la homologación o simultáneamente con la primera cuota del acuerdo que venciera antes de ese plazo, la ley 24.522 en el art. 54 anticipa dicho plazo a noventa días.

Todas las regulaciones son apelables por los titulares de cada una de ellas y por el síndico (art. 272), debiendo ponerse de relieve que el síndico está obligado siempre a apelar por altas todas las regulaciones, inclusive la suya propia y de no hacerlo así, igualmente el juez debe elevar las actuaciones a la alzada para el segundo examen que los tribunales de apelación siempre llevan a cabo. Aunque parezca una redundancia, cabe aclarar que el síndico no está obligado a apelar por bajos sus propios honorarios, en el supuesto que los considere justos.

Tal como lo dispone el art. 244 del Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial, el recurso de apelación debe interponerse dentro del quinto día de la notificación y podrá fundarse dentro del mismo plazo, es decir que no rige en estos supuestos la norma de que el plazo para fundar comienza a correr recién a partir de la concesión del recurso.

IV. PRIMERAS ACTUACIONES DEL SINDICO EN LOS PROCESOS CONCURSALES

4,1. EN LOS CONCURSOS PREVENTIVOS

Dispone el art. 14 de la ley 24.522 en su inc. 2 que la resolución judicial que abra un concurso preventivo debe consignar "la designación de audiencia para el sorteo del síndico". En la Capital Federal, el Tribunal de Alzada dispuso, por acordada que data de 1982, que el juez interviniente en el concurso deberá fijar día y hora en que se llevará a cabo tal sorteo, por lo menos con 24 horas de anticipación, debiéndose, en forma expresa, oficiar a la Cámara de Apelaciones en lo Comercial para hacerle conocer tal disposición, como asimismo debe fijarse en la tablilla que existe en la entrada de cada juzgado el aviso pertinente; todo ello con miras al estricto contralor del acto del sorteo, tanto por los jueces de cámara, como por los síndicos integrantes de la lista o cualquier otro interesado.

Cabe comentar que el inc. 5 del art. 253, en consonancia con el resto de los incisos, dispone que previo al sorteo y de acuerdo con la complejidad y magnitud del concurso, el juez, en forma inapelable, clasificará el proceso como A o B.

Llevada a cabo la desinsaculación, y sin perjuicio de las comunicaciones oficiosas que llevan a cabo diversos periódicos, procesalmente, el único medio idóneo por el cual el síndico toma conocimiento de su designación es la cédula judicial que le debe ser enviada al domicilio que al momento de su inscripción ante la cámara, dicho profesional haya constituido, la cual también contiene el plazo otorgado por el juzgado para la aceptación del cargo, plazo éste que suele fluctuar entre 24 y 72 horas.

El profesional designado debe concurrir en forma personal a aceptar el cargo y a partir del cumplimiento de dicho requisito, comienza a correr, para el concursado, el plazo para llevar a cabo las publicaciones de ley (Boletín Oficial y un diario por sede del establecimiento, a criterio del juzgado), y para el síndico, sus distintas y variadas funciones, que muy bien clasificara el Dr. José Escandell (*Instituciones de derecho concursal*, Editorial Ad hoc S.R.L., Buenos Aires, pág. 65) en funciones informativas, procesales, de control, de administración y gestión y liquidatorias, siendo estas dos últimas exclusivas de la quiebra; a ellas nos referiremos líneas más adelante.

De ser sorteada una sindicatura clase A, de acuerdo con el art. 258, el estudio desinsaculado deberá indicar en cada concurso en que actúen cuál o cuáles de sus profesionales integrantes asumen el deber de actuar personalmente. Consideramos de suma importancia, en el caso de estudios, la elección del o de los profesionales con intervención directa, pues la responsabilidad por mal desempeño de la sindicatura será solidaria para todos los integrantes del estudio.

La primera carga a cumplimentar por el síndico, que podríamos denominar de orden burocrático, consiste en retirar del juzgado las copias que obligatoriamente en su oportunidad debe haber entregado el concursado, con todos los antecedentes y requisitos exigidos por el art. 11 de la ley 24.522, y que pasan a constituir el encabezamiento de la carpeta de papeles de trabajo que es aconsejable llevar en el desempeño de la sindicatura, así como también debe retirarse del tribunal el cheque pertinente a los fondos que el concursado debe haber depositado en cumplimiento de lo normado por el art. 14, inc. 9 de la ley de concursos.

Cumplidos los primeros pasos, el siguiente deberá ser la confección de las cartas aviso certificadas (art. 29) y su remisión dentro del décimo día de haber comenzado la publicación de edictos. Es importante resaltar, a efectos de alejar dudas, que de la norma legal no puede inferirse cuáles son el horario y los días de atención mínimos que debe fijar el síndico para atender a los acreedores que quieran insinuarse, motivo por el cual, cabe aplicar la lógica y la razonabilidad de los usos y costumbres en lo que hace a la atención de tareas administrativas, o sea que no debe considerarse obligatorio atender a los acreedores los cinco días hábiles de la semana ocho horas diarias, pero tampoco es razonable fijar un único día por semana para dicha atención

o bien un horario restringido de una o dos horas diarias. No menos importancia tiene para fijar el horario de atención la presunta cantidad de acreedores a ser atendidos. Todo ello sin perjuicio de considerar que en la Capital Federal por acordada la excelentísima cámara ha resuelto que, como mínimo, el horario de atención al público en las oficinas del síndico deberá ser de 12 a 18.

Un desempeño serio de la función del síndico impone que, a la brevedad, se tome contacto personal con los principales ejecutivos de la concursada y se visiten sus principales sedes, sean éstas fabriles, comerciales o administrativas, poniendo especial énfasis en tomar conocimiento de los sistemas administrativos, tanto de control como de contabilización, así como también llevar a cabo un control de las existencias de la concursada en relación con lo que la deudora deba haber denunciado al cumplimentar el art. 11, inc. 3.

Dados la clara redacción del art. 15 y el contenido de los arts. 16 y 17 de la ley de concursos, el síndico está facultado para implementar todos los controles que considere necesarios para el mejor y cabal desempeño de sus tareas, siempre cuidando los límites que la razonabilidad imponga, y no perdiendo de vista la importancia y magnitud de la empresa deudora, pues se debe tratar de no cargar con nuevos gastos a un comerciante que ya de por sí se halla en serios aprietos económico-financieros.

A fin de formular los distintos pedidos que hacen al contralor de la sindicatura, y no mediando oposición del deudor, los mismos se pueden efectivizar en forma directa en cabeza de los representantes legales o administradores del concursado (utilizando preferentemente el medio escrito) y en caso de negativa a la recepción de los requerimientos o de incumplimientos injustificados a través del respectivo expediente judicial.

El Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial en su art. 463 consagra el derecho del perito a solicitar un anticipo de dinero para los gastos de las diligencias. Tal principio no está contenido en la ley 24.522, salvo la mención del art. 263 donde en su primer párrafo autoriza el desempeño de empleados. No obstante tal silencio legal, consideramos que cuando el síndico deba trasladarse fuera de la jurisdicción legal en la cual se inscribió en su oportunidad, tiene facultades para solicitar judicialmente que se obligue al deudor a solventar los gastos de tales traslados. En cambio, entendemos que el síndico deberá absorber la totalidad de sus gastos de oficina sin poder pretender un resarcimiento, aunque sea parcial, de los mismos, fundado en el hecho de que ha debido ampliar su organización a fin de poder atender debidamente la sindicatura (excepción hecha de los empleados a que se refiere el art. 276 y de la afectación directa prevista por los arts. 32 y 200, cuando hablan del "arancel").

La organización interna de la oficina del síndico concursal debe ser lo más funcional posible, máxime con las posibilidades que la cibernética ha puesto en estos últimos años a nuestro alcance. Dado que todo el procedimiento es escrito, y que en muchos casos los pedidos de verificación que se reciben son harto voluminosos, debe

comenzarse por organizar un eficiente archivo, que permita en cualquier momento el rápido acceso a las insinuaciones recibidas, así como también conservar los papeles de trabajo (no olvidar que además del conocimiento judicial, el síndico concursal debe poseer sólidos conocimientos de auditoría) en forma ordenada.

La experiencia ha demostrado que los acreedores, casi en su totalidad (y con mayor razón aquellos que insinúan los principales créditos), recién se presentan ante la sindicatura cuando faltan pocos días para el cierre de las recepciones de pedidos, y dado que por el juego de fechas previsto por los incs. 3 y 9 del art. 14 de la ley de concursos, solamente suele mediar no más de un mes para presentar los informes previstos por el art. 35, y que poco tiempo después se deberá presentar el informe determinado por el art. 39, es de primordial importancia, a fin de no caer en ahogos de tiempos, comenzar con las tareas informativas y de control apenas se haya aceptado el cargo y se haya dado cumplimiento a las pautas procesales arriba indicadas. Las tareas de la sindicatura serán debidamente estudiadas y fundadas en hechos ciertos y de respaldo legal. Toda urgencia laboral, por atrasos en los tiempos, conspira inevitablemente contra tales principios y ello debe siempre ser tenido en cuenta por el profesional a cargo de la sindicatura.

La organización de la oficina del síndico también debe satisfacer las nuevas exigencias que nacen de los arts. 34 y 200, en cuanto a la atención al público.

4,2. EN LAS QUIEBRAS

Todo lo explicado anteriormente con respecto a la desinsaculación del síndico en concursos es igualmente válido para las quiebras, con la prevención de que deben existir dos bolilleros separados, uno para concursos y otro para quiebras, lo cual explica porqué a veces el azar determina que un mismo profesional sea designado en un mismo acto de sorteo, tanto para desempeñarse en un concurso como en una quiebra. También es válido lo explicado acerca de las categorías de síndicos y de la aceptación del cargo, y en lo demás comienzan a visualizarse las diferencias en el desempeño del síndico frente al concurso.

Una comparación entre los textos del art. 14 (para el concurso preventivo) y los arts. 95 y 96 (para la quiebra) nos señala importantes analogías y diferencias. En orden a la designación del síndico, cabe hacer notar que, de no tratarse de una quiebra directa, el síndico que está interviniendo en lo que ya es ex concurso (art. 64) seguirá desempeñándose en la quiebra y en cambio, si estamos ante una quiebra directa, regirán los mismos plazos de aviso previo y sistema de sorteo que en los concursos, y lo explicado anteriormente en materia de aceptación de cargo es también válido en los casos de quiebra. Debe señalarse la confusión que acarrea la redacción del art. 253, inc. 7, cuando ordena la designación de un nuevo síndico en la quiebra por incumplimiento del acuerdo preventivo.

Un análisis exhaustivo del tema puede verse en nuestro trabajo *Designación de síndico en quiebra indirecta*, publicado en los Anales del III Congreso Argentino de Derecho Comercial, Ed. Ad Hoc, t. II, pág. 519.

Tanto al declararse abierto un concurso como al decretarse una quiebra se ordena el libramiento de diversos oficios; es usual que en los concursos, la presentación de dichos oficios y su posterior diligenciamiento sean responsabilidad de la deudora, limitándose la sindicatura al contralor pertinente posterior, y en cambio en la quiebra, es usual que dicha carga deba ser cumplimentada íntegramente por la sindicatura.

A la totalidad de las comunicaciones establecidas por el art. 14 deben agregarse la orden de intercepción de la correspondencia y su entrega al síndico (art. 88, inc. 6), si bien en la actualidad, con la proliferación de servicios privados de distribución de la correspondencia, tal medida dista mucho de tener la efectividad que la caracterizaba en el pasado.

Tanto en la quiebra directa como en la indirecta, la publicidad de la declaración de falencia se efectiviza a través de edictos sin cargo a ser publicados en los diarios de publicaciones legales de cada una de las jurisdicciones donde tenga establecimientos la fallida (art. 89), que pasa a ser **el único medio de aviso a los acreedores y terceros en general**, siendo una de las tareas del síndico el control de cumplimiento de tal publicidad, no siendo necesario, pues la ley no lo pide, el envío de las cartas certificadas, a las que se refiere el art. 29, en los concursos, máxime considerando que en la mayor parte de los casos no se conoce a ciencia cierta, a esa altura del proceso, quiénes son los acreedores.

La redacción de los arts. 107, 109 y 179 implica una carga muy delicada para el síndico, pues entre las primeras tareas a ejecutar se encuentra la de constatar el grado de seguridad que ofrecen los locales en los cuales se desenvolvían los negocios de la fallida, pues la custodia y buena conservación de tales bienes, a efectos de preservar su valor, pasan a ser responsabilidad del funcionario concursal, sin perjuicio, asimismo, de tener muy presente que la suerte de los honorarios del síndico y demás profesionales intervinientes se halla ligada al valor que se obtenga en la posterior liquidación de tales activos.

En cualesquiera de los casos de quiebra, una vez clausurado el establecimiento se debe proceder a inventariar los bienes hallados, ya sea por intermedio del síndico o del notario designado al efecto (art. 177), y es una **importante obligación** de la sindicatura adoptar y realizar las medidas necesarias para la conservación y administración de los bienes a su cargo (art. 179).

En orden a lo que debe hacerse con los libros de contabilidad que pudieran hallarse, al contrario de lo que marca el art. 14, inc. 5, en lo que hace a concursos, en cuyo caso es el secretario del juzgado quien interviene tales libros, anulando los espacios en blanco que pudieran hallarse, de acuerdo con el texto del art. 180, en las quiebras es el síndico el encargado de tal obligación.

Puede existir la posibilidad de que entre los bienes incautados se hallen mercaderías perecederas (por ejemplo, verduras, frutas, carnes, etc.), o bien mercaderías cuya guarda sea más costosa que el precio a ser obtenido por las mismas, supuestos éstos previstos en el art. 184, que autoriza al síndico en cualquier estado de la causa a pedir la venta directa, en el precio y forma que se consideren más convenientes para el concurso.

A diferencia de lo que sucede en el concurso, obviamente el síndico ve aligerada su responsabilidad de control de operaciones comerciales, pues la quiebra conlleva la clausura, a excepción de los casos de continuación inmediata a los que hacen referencia el art. 189 y subsiguientes, referidos a la continuación de la explotación de la empresa en quiebra.

Como contrapartida del alivio de tareas arriba expuesto, su labor se ve seriamente recargada con la custodia y realización de los bienes, a lo cual debe unirse el hecho insoslayable de que en la mayoría de los supuestos de quiebra, y con mayor frecuencia en las quiebras directas, el síndico no cuenta con el auxilio del fallido o de sus representantes, a fin de recibir las explicaciones mínimas necesarias que posibiliten el avance de sus investigaciones. Ello obliga al funcionario a dictaminar sobre la procedencia o no de importantes créditos, basado exclusivamente en la documentación que arrime el acreedor insinuante, o bien a opinar sobre causas de la presentación, estados de activo y pasivo, también sobre la base de documentaciones diversas arrimadas por terceros.

Si bien el art. 102 impone al fallido, sus representantes y administradores de la sociedad deudora la carga de colaborar con todo aquello que el juez y el síndico puedan requerirles, en aras de un esclarecimiento de las diversas situaciones que se puedan plantear en una quiebra, e inclusive, de mediar inasistencia injustificada se los pueda traer por la fuerza pública habiéndose derogado la posibilidad de ordenar arrestos según rezaba el antiguo art. 107, es muy común en los últimos tiempos la existencia de casos en los cuales todo el procedimiento de pedido de declaración de quiebra se sustancia con la incomparecencia infundada del deudor y al ser nombrado el síndico éste se encuentra sin sede social ubicable de la fallida y sin su presencia física. En tal caso, comienza para el síndico una verdadera actividad detectivesca a fin de encontrar al deudor, en la mayor parte de las veces con resultado negativo; quedan libradas al criterio lógico del funcionario concursal las medidas a solicitar al juzgado para llegar a un feliz término en su investigación, no solamente con miras a ubicar a las personas físicas responsables, sino también encontrar bienes que aún queden en cabeza de la fallida o que habiendo sido transferidos a terceros, todavía puedan dar lugar a posibles acciones de revocatoria concursal.

Tal como anticipáramos, la labor del síndico en los primeros meses luego de su nombramiento en cualquier quiebra es harto compleja y delicada, y debe insistirse en que más allá de las herramientas legales que la ley pone a su alcance, éstas deben ser utilizadas con criterio racional y lógico, con firmeza pero con mesura, cuidando muy bien todas las formas legales, a fin de evitar la acusación de haber obrado con exce-

sos o con prejuzgamientos, así como también, evitar caer en acusaciones de haber favorecido por omisión o por inactividad al deudor en perjuicio de sus acreedores.

V. DESEMPEÑO DEL SINDICO CONCURSAL DURANTE LA VERIFICACION DE LOS CREDITOS

Uno de los temas en los cuales no existen diferencias, según se trate de la actuación del síndico en un concurso preventivo o de su desempeño en una quiebra, es la confección de los informes previstos por el art. 35 de la ley de concursos, todo ello referido a la tarea de investigación del crédito y posterior elaboración del informe, pero teniendo presentes las diferencias que marcan las normas legales, como serían, por ejemplo, el tratamiento de los créditos en moneda extranjera, las actualizaciones e intereses, etcétera.

Los créditos en moneda extranjera reciben distinto tratamiento en la quiebra y en el concurso; así el art. 127 determina que las acreencias en moneda extranjera se convierten a moneda de curso legal en la República, al tipo de cambio vigente al día de la declaración de la quiebra o bien al día del vencimiento de la obligación (si ésta se hubiera producido con antelación a la quiebra), a opción del acreedor. En cambio el art. 19 dispone que en el caso de los concursos la conversión de la moneda extranjera se produce a la fecha de la presentación del informe previsto por el art. 35 y lo es al solo efecto del cómputo del pasivo y de las mayorías. Ello significa que mientras en el concurso la obligación de cancelar el crédito en moneda extranjera subsiste la obligación a la paridad que resulte al día de los pagos pertinentes, en la quiebra, en cambio, queda convertida a moneda nacional de curso legal, de acuerdo con el tipo de cambio vigente a la fecha de declaración de la quiebra.

En el tema "intereses", tanto en el concurso como en la quiebra éstos quedan interrumpidos; en el primer caso la interrupción se materializa al día de la presentación (la sindicatura debe prestar mucha atención al respecto, pues uno de los errores más comunes de los acreedores en sus pedidos de verificación es el de computar los intereses hasta el día de apertura del concurso, que obviamente es distinto del de presentación en concurso), con excepción de los créditos que tengan garantía hipotecaria o prendaria. En el supuesto de quiebras, todos los intereses se suspenden al día de declaración de quiebra, pero los compensatorios devengados con posterioridad a tal fecha que correspondan a créditos hipotecarios o prendarios, pueden ser percibidos hasta el límite del producido en la liquidación del bien gravado, pero ello ocurrirá una vez completado el pago del capital y demás accesorios preferentes.

En orden a la tarea investigativa del síndico, a fin de determinar el monto del crédito y la categoría del mismo, que deberán ser volcados en los informes individuales para cumplimentar el art. 35, y habida cuenta de lo dispuesto en el art. 200, son de plena aplicación los arts. 33 y 275, es decir que la sindicatura cuenta con el he-

rramental más variado a fin de dilucidar la verdad de las acreencias y el privilegio que eventualmente pudiera corresponder.

En cuanto a los plazos para la presentación de los informes por el síndico y los vencimientos para interponer impugnaciones y observaciones, y contestar los mismos, son iguales tanto en el caso de concursos como en el de quiebras.

En la nueva redacción de la ley 24.522 y por aplicación de los arts. 34, 35, 36 y 200, dentro de las fechas límite previstas en los arts. 14 y 88, el síndico recibirá las insinuaciones de los acreedores y vencido el plazo para la recepción de las mismas, tal documentación deberá quedar, por el lapso de diez días, a disposición en el domicilio del síndico, para ser revisada por deudor y acreedores que así lo soliciten. Siempre dentro del mismo plazo de diez días, las partes que se consideren afectadas pueden efectuar por escrito, en original y dos copias, las impugnaciones u observaciones que hagan a sus derechos.

El síndico deberá entregar a los interesados que se hayan presentado una constancia que acredite la recepción de la susodicha documentación en la cual se harán figurar día y hora de la presentación. Evidentemente se ha querido asimilar la recepción de tales escritos en oficinas del síndico a lo que ocurría con anterioridad, cuando se presentaban en la mesa de entradas del tribunal.

Dentro de las cuarenta y ocho horas de vencido el plazo para la entrega de impugnaciones u observaciones, el síndico deberá presentar ante el juzgado un juego de copias de la documentación recibida, el cual tiene como destino el legajo previsto en el art. 279.

El art. 200 en los supuestos de quiebra y el art. 35 en los concursos preventivos establecen que en el plazo de veinte días posteriores al vencimiento de la formulación de observaciones o impugnaciones, el síndico deberá redactar "informes individuales" por cada pedido de verificación recibido, en cada uno de los cuales consignará:

a) nombre completo de cada acreedor;

b) domicilio real y constituido;

c) monto y causa del crédito;

d) privilegio y garantías invocados;

e) reseña de la información obtenida;

f) observaciones que hubiera recibido;

g) opinión fundada acerca de la procedencia de la verificación del crédito y del privilegio en caso de haberse invocado el mismo.

Todos los informes individuales deben acompañarse con una copia destinada al legajo del art. 279, así como también con una copia íntegra de los legajos formados por el síndico.

Dentro de los diez días de presentado el informe por parte de la sindicatura, el juez debe decidir acerca de la procedencia y alcances de las solicitudes formuladas por los acreedores, siendo definitivas tales resoluciones a los fines del cómputo en la evaluación de mayorías y base del acuerdo.

Los acreedores declarados admisibles o inadmisibles, y el deudor en su caso, de acuerdo con los arts. 37 y 200 tienen un plazo de veinte días, siguiente a la fecha de la resolución prevista en el art. 36 para intentar el incidente de revisión pertinente.

Cerramos este tema con una referencia al novedoso "arancel" legislado en los arts. 32 y 200 de la ley 24.522. Según éstos, por cada solicitud de verificación de crédito el acreedor pagará al síndico un arancel de $ 50 que se sumará a dicho crédito, estando afectado este importe a los gastos que le demande al síndico el proceso de verificación y confección de los informes. Oportunamente, la sindicatura deberá rendir cuentas al juzgado y en caso de existir remanente, el mismo queda como pago a cuenta de los honorarios a regularse por su actuación.

Quedan expresamente excluidos del pago del arancel los pedidos de verificación por créditos menores a $ 1.000 y los que tengan causa laboral, cualquiera sea el importe.

VI. EL INFORME GENERAL PREVISTO POR EL ART. 39

Mucho se está escribiendo sobre el tema y dado lo novedoso de algunos de los incisos, durante mucho tiempo la literatura especializada ha de efectuar aportes sobre el mismo, siendo destacable el interés que merecen en los eventos que efectúa la profesión sobre tales temas.

Es tan amplio el espectro de información que abarca el art. 39, y es tan completa la información que obligatoriamente debe aportar la sindicatura, que toda la doctrina coincide en que dicho informe es una pieza fundamental en el proceso concursal, con un contenido de valiosa información para las partes involucradas y el juez.

Todas las facultades legales ya enumeradas quedan a disposición del síndico para la concreción de tales tareas, las cuales, cumplimentando cada uno de los incisos del art. 39 de la ley 24.522, deben ser entregadas por triplicado en la fecha prevista por resolución judicial expresa. Una de las copias con constancia judicial de su recepción debe quedar en poder del síndico.

El informe general puede ser observado dentro de los diez días de presentado por el deudor y por quienes hayan solicitado verificación. Tales observaciones, según el art. 40, son agregadas sin sustanciación y quedan a disposición de los interesados para su consulta, sin perjuicio de lo cual, y a pesar del silencio del art. 52, el juez deberá tenerlo muy en cuenta en el momento en que decida los merecimientos de una homologación.

La simple lectura de los nueve incisos que componen este artículo demuestra que el síndico debe tener una suma de conocimientos personales y una amplia preparación técnica, que le permitan opinar en forma fundada sobre una serie de hechos y circunstancias que abarcan tanto el presente como el pasado del deudor, y debe emitir opinión sobre proyecciones en el futuro, todo ello sabiendo que sus conclusiones influirán sobre la decisión de voto de los acreedores y la posterior decisión de homologación del tribunal.

El primer inciso del art. 39 nos habla del análisis de las causas del desequilibrio económico del deudor. Para tal respuesta es menester contar con estados contables que abarquen los últimos años de actividad comercial del deudor, a los que debe sumarse todo otro dato que haga al desarrollo de sus negocios. Con todo este material podremos determinar los factores endógenos que lo han llevado a la crisis, pero también es dable considerar y tener muy presentes aquellos factores exógenos que puedan resultar causantes, en forma directa o en forma combinada con los factores arriba puntualizados, de la impotencia económica financiera.

Es tarea imposible tratar de precisar en estas pocas líneas cuál puede llegar a ser el método más apropiado para la determinación de las causas del desequilibrio, pues no existen dos deudores exactamente iguales y cada cual presentará sus particularidades no existiendo fórmulas exactas para tal tarea, no obstante lo cual es aconsejable, para cumplimentar este inciso, que la sindicatura estudie cuál ha sido la evolución histórica de la deudora y luego a través de la aplicación de normas de auditoría (y sin olvidar la valiosa información que puede obtenerse a través del estudio de las insinuaciones verificatorias), y la comparación de cuadros estadísticos sobre ventas, compras, aportes de capital, inmovilizaciones de capital, etc., arribar a las conclusiones deseadas.

No siempre tenemos un material rico en información e inclusive, en muchas quiebras, tal información directamente no existe, motivo por el cual de darse tales carencias y habiendo agotado la sindicatura todos los medios que la ley pone a su alcance para que requiera tales datos, ya sean del deudor o de terceros, deberá así informarlo en autos y de corresponder hacer mérito de ello en los restantes incisos del art. 39.

La correcta cumplimentación del inc. 1 es base esencial para las conclusiones a las cuales deberá arribar la sindicatura al complementar algunos de los restantes incisos, pues indudablemente si no se conocieran las causas del desequilibrio económico, no se podría emitir una opinión fundada acerca de la época de cesación de pagos, si se han llevado a cabo actos que puedan configurar hechos incluidos como base para acusaciones de fraudulencia o de culpabilidad, o si existen actos susceptibles de ser revocados.

A pesar de que en los concursos preventivos el deudor, por aplicación del art. 11, inc. 2, ya habrá explicado las causas concretas de su actual situación patrimonial,

y que tales explicaciones bien pueden servir de guía para el trabajo que lleva a cabo el síndico, éste debe ser muy cauto en sus apreciaciones y no debe dejarse llevar por tales explicaciones en las cuales evidentemente el deudor trata, por todos los medios, de mejorar su situación en el proceso. Tal cautela de la sindicatura deberá quedar reflejada en su informe, pues sin perjuicio de considerar los guarismos que surjan de la contabilidad, se deberán aplicar normas mínimas de auditoría a fin de tener certeza sobre la bondad de los estados contables bajo estudio.

En los supuestos de quiebras, en los cuales no se cuenta con material contable o administrativo alguno, a pesar de las búsquedas que se supone que ha efectuado el síndico con anterioridad, al informar sobre el inc. 1, se deberá precisar la actividad desarrollada en búsqueda de datos confiables y ante la falta de los mismos, manifestar la imposibilidad material de completar el susodicho inciso.

El segundo inciso del art. 39 habla de la composición detallada del activo y del pasivo y exige que la sindicatura estime los probables valores de realización de cada uno de los rubros del activo.

En muchísimos casos ésta es una tarea sumamente compleja para el síndico, pues su incumbencia como contador público no incluye la de perito tasador de los más diversos bienes y no siempre es útil considerar el valor residual del bien según los libros de contabilidad, así como tampoco tomar el valor de catálogo del bien y aplicarle un porcentaje de amortización; tal como lo dijimos en el inciso anterior, tampoco es posible enumerar los distintos sistemas que puedan ser aplicables en cada caso y sólo nos cabe insistir en lo siguiente:

a) el valor de realización es el valor venal que se podrá obtener del bien si se vendiera en el estado en que se encuentra y a la época de elaboración del informe;

b) determinados equipos o máquinas pueden tener valores variables según sean vendidos en bloque (por ejemplo, una línea completa de producción), o máquina por máquina; de ser ése el caso debe explicitarse tal situación e inclusive se pueden consignar los dos tipos de valores;

c) en el caso de establecimientos fabriles complejos o bienes raíces de importancia, es lícito recurrir, previa autorización del juzgado, a expertos en cada una de estas materias, quienes tomarán la responsabilidad de la tasación, y sus honorarios deberán ser fijados en la oportunidad del art. 288;

d) el síndico debe siempre, antes de efectuar una valuación, visualizar el bien a tasar, cualquiera sea la ubicación del mismo, y tal reconocimiento debe llevarse a cabo con antelación suficiente al vencimiento del informe general, a fin de tener tiempo de solicitar las medidas complementarias que fueran menester.

Pero la tarea de valuación no se circunscribe solamente a los bienes de uso o a las inversiones inmobiliarias, ya que todo lo expuesto líneas más arriba también puede ser aplicado a los bienes de cambio.

Con respecto a los créditos a cobrar, deben aplicarse las normas de auditoría aconsejables a efectos de tener la certeza acerca de aquello que se informará, así como también del castigo a efectuar en previsión de incobrables o morosos.

En orden a la opinión de valuación de la sindicatura de valores intangibles o cargos diferidos, como podrían ser "llave del negocio" o "gastos de organización", se deben aplicar criterios muy estrictos y restrictivos, pues todo pedido de concurso es un pedido condicional de quiebra, y para el supuesto de falencia, hay una serie de rubros del activo que mantendrán su valor mientras la empresa funcione, pero una vez caída ésta en quiebra, son remotas las posibilidades de que pueda recuperarse valor alguno.

Este estudio detallado de valores actualizados que realiza el funcionario concursal deberá servir:

1. Al propio deudor, que tomará conocimiento de cuál resulta ser la valuación de sus bienes, a los ojos de alguien que actuando con criterio de profesional no tiene vinculación alguna con la empresa.

2. A los acreedores, para que tomen conciencia si existe capacidad de recuperación y cuáles son sus probabilidades de recuperación de los créditos otorgados.

3. Al juez interviniente, a la luz de lo dispuesto por el art. 52.

Con respecto al pasivo, el síndico deberá consignar las siguientes conclusiones perfectamente diferenciadas:

a) pasivo que ha aconsejado verificar en la oportunidad del art. 35, cuyo detalle ya ha sido agregado en autos en dicha oportunidad, motivo por el cual en este estadio se deberán consignar totales con la clasificación de los privilegios aconsejados;

b) pasivo denunciado por el deudor y que no ha ejercido el derecho que le acuerda el art. 33, pero que mantiene latente sus derechos de concurrir a verificar por incidente;

c) pasivo que se ha exteriorizado en la oportunidad del art. 32, y que fuera desaconsejado por sindicatura, pero cuya resolución final se halla pendiente de resolución del juzgado;

d) pasivo no denunciado por el deudor, que no ha ejercido el derecho en oportunidad del art. 32, que fuera detectado por el síndico y que conserva sus derechos de concurrir a verificar por incidente.

El inc. 3 del art. 39 se refiere a la enumeración de los libros de contabilidad, requiriéndose, asimismo, un dictamen del síndico acerca de la regularidad o la deficiencia que se hubieran observado y el cumplimiento de determinados artículos del Código de Comercio.

Nadie más indicado que el síndico para opinar sobre este tema, pues su incumbencia de contador público lo capacita para tal dictamen, y entendemos que tal opinión incluso debe extenderse a informar acerca de la bondad del plan de cuentas y sistema de contabilización que el deudor haya implementado, pues ello hace a una correcta exposición del manejo del negocio y se compadece perfectamente con lo dispuesto por el art. 43 del Código de Comercio.

En los pedidos de apertura del concurso preventivo, ya el art. 11, inc. 6, determina que el deudor debe enumerar sus libros de comercio, expresar el último folio utilizado y ponerlos a disposición del tribunal junto con la documentación que lo respalde; líneas más adelante, en el art. 14, inc. 5, o sea cuando se trata la apertura del concurso, se dispone que en un plazo perentorio el deudor debe poner sus libros a disposición del juzgado, para la pertinente intervención y anulación de espacios en blanco. En la quiebra en cambio, según el art. 88, inc. 4, se dispone que dentro de las 24 horas de haber sido intimado, el fallido deberá entregar sus libros de comercio al síndico.

Como se podrá apreciar en ambos supuestos, el de concurso y el de quiebra, el legislador asigna muchísima importancia a la contabilidad, y en rigor de verdad, no podía ser de otra forma, pues además de las informaciones que la sindicatura pueda obtener de archivos del deudor, o del estudio de documentación que puedan aportar los acreedores, los registros contables son una columna de sostén central, para basar los estudios y llegar a conclusiones para los pertinentes informes.

El art. 44 del Código de Comercio, al que hace referencia el inc. 3 del art. 39, se refiere a los dos libros que en forma indispensable debe llevar todo comerciante o sea el libro Diario y el libro de Inventarios y balances, sin perjuicio de los demás libros optativos que fueran menester, pero lo que merece remarcarse es que el Código de Comercio pide que de la contabilidad y de la documentación respaldatoria "resulten con claridad los actos de su gestión y su situación patrimonial".

El art. 51 del Código de Comercio nos habla de la necesidad de la veracidad y exactitud de los balances que deben ser compatibles con la situación financiera a su fecha.

Como se apreciará a través de esta breve síntesis, al cumplimentarse el inc. 3 del art. 39, el síndico tiene ocasión de poner en uso toda una serie de conocimientos técnicos que habrá adquirido a lo largo de sus estudios, lo que deberá quedar plasmado en el informe pertinente.

El inc. 4 del art. 39 se refiere a las inscripciones del deudor en los registros correspondientes e idéntico requerimiento para las sociedades con indicación de los

datos personales de los socios con responsabilidad ilimitada y administradores; la cumplimentación de esta exigencia es sencilla, para lo cual se debe tener a la vista la totalidad de los contratos o estatutos sociales, a fin de la respectiva referenciación, así como también revisar detalladamente los libros de actas, para determinar en forma indubitable quiénes son los administradores, debiendo entenderse como tales a los apoderados con uso de firma, sean éstos o no socios o accionistas de la deudora.

Cabe aclarar que a esta altura del informe el síndico deberá también referirse a la oportunidad de la inscripción, así como informar, de manera concisa y clara, sobre el contenido de cada uno de los documentos referenciados.

Consideramos de gran importancia informar sobre los domicilios actualizados de los responsables que lleguemos a identificar, por cuanto, en la eventualidad de llegar a formarse el incidente de calificación de conducta, el mismo le será notificado al domicilio en este inciso denunciado.

El inc. 5 del art. 39 nos pide que expresemos la época en que se produjo la cesación de pagos, con precisión de los hechos y circunstancias que respalden tal dictamen.

Esta información es de vital importancia en muchos aspectos por cuanto hace a la validez de determinados actos y a la posterior calificación de la conducta de los administradores y no es de fácil determinación, por el contrario, pensamos que por tratarse de una información tan vital que como lo decimos más arriba hace a la ineficacia de derechos, debe ser una conclusión lo suficientemente meditada y fundada.

Dice HECTOR CAMARA (*El concurso preventivo y la quiebra*, Ed. Depalma, t. III, pág. 1876) que "la quiebra económica o de hecho jamás coincide con la quiebra de derecho", y ello es verdad, por cuanto el comerciante, aun ante la impotencia económica y financiera, tiende a aferrarse a cualquier tabla de salvación y por ello en la casi totalidad de los casos, la cesación de pagos se produce con cierta antelación a la fecha del pedido de apertura de concurso, o a la fecha de declaración de quiebra.

Una solución muy fácil para la sindicatura sería constatar cuál es la fecha en la que el deudor ha incumplido con una obligación y fijar tal fecha a los efectos legales, pero ésta no es la solución correcta por cuanto el legislador se expresa en términos de "época" y no de "fecha"; ello implica que el síndico debe profundizar su estudio sobre la contabilidad y archivos del deudor, a fin de poder, con irrebatible fundamentación, precisar la iniciación del fenómeno de la insolvencia.

La experiencia nos enseña que el comerciante, al no poder atender normalmente sus obligaciones, cae en el círculo vicioso de pedir préstamos "frescos" para así atender los vencidos, convirtiendo su pasivo en una verdadera bola de nieve, que termina siendo un alud. Tal procedimiento incorrecto cuenta unas veces con la complicidad del acreedor, quien busca mejorar su garantía, y otras, con el desconocimiento

del acreedor, quien es engañado con estados contables que no se compadecen con la realidad, o simplemente cae en la seducción del deudor que logra convencer a los terceros acerca de la solidez de su empresa.

Lo cierto es que entre la fecha de cesación de pagos que determine el síndico y la fecha de presentación o quiebra, se crea el "período de sospecha" (art. 116 *in fine*), y cualquiera de las transacciones llevadas a cabo entre dichas fechas, en principio, podría caer en acciones de revocatoria o de inoponibilidad.

Dada la inexistencia de reglas de técnica contable o parámetros preestablecidos para la fijación de la época de cesación de pagos, tal determinación queda librada al sano criterio del funcionario concursal siempre dentro de las especificaciones marcadas por el art. 79 (este artículo admite otros hechos reveladores, que en su momento habrá que determinar) y el límite de retroacción del art. 116, y puede ser observada, según el art. 117, por los interesados (dada la falta de aclaración de la norma legal, debe entenderse como deudor y acreedores). Una vez fijada por el juzgado es apelable.

El inc. 6 del art. 39 se refiere exclusivamente al caso de sociedades, donde el síndico deberá informar si los socios realizaron puntualmente sus aportes y si existe responsabilidad patrimonial que se les pueda imputar por su actuación en tal carácter.

Esta información cobra mucha importancia en aquellas sociedades donde los socios tengan su responsabilidad limitada a sus aportes; el art. 150 dispone que la quiebra de la sociedad hace exigibles los aportes no realizados por los socios, así como también lo dispuesto por los arts. 37 al 53 de la ley 19.550 (ley de sociedades).

Salvo que existiera una sobrevaluación de los aportes en especie a la sociedad fallida, prueba ésta que podría tener ciertas complicaciones, las demás implicancias del presente inciso son de cierta facilidad para ser detectadas por el síndico concursal.

El inc. 7 del art. 39 exige la enumeración concreta de los actos que se consideren susceptibles de ser revocados, según lo disponen los arts. 118 y 119.

Debemos remitirnos a la prolija lectura del art. 118 que enumera en forma taxativa los actos totalmente ineficaces frente a los acreedores y a su vez el art. 119 habla de aquellos actos que de cumplirse ciertas premisas, como por ejemplo tener conocimiento del estado de cesación de pagos, pueden llegar a ser declarados ineficaces. Si bien el inciso que nos hallamos comentando no lo menciona, entendemos que de tratarse de un concurso preventivo y haber caído el deudor en lo previsto por los arts. 16 o 17, también ello deberá ser considerado por el síndico, a esta altura del informe general.

El inc. 8 del art. 39 se refiere a la opinión fundada que debe efectuar el síndico acerca del agrupamiento y clasificación que el deudor hubiere efectuado respecto de los acreedores.

Para una más clara comprensión debemos remitirnos al texto del art. 41, el cual ordena que el deudor, dentro de los diez días de haberse dictado el auto verificatorio del art. 36, deberá presentar una propuesta de agrupamiento y clasificación en categorías de aquellos acreedores declarados verificados y/o admisibles.

Con ello el legislador rompe totalmente con la *par conditio creditorum* tal como era conocida durante la vigencia de la ley 19.551, o sea que existía una única propuesta para todos los acreedores quirografarios, sin interesar para ello importancia cuantitativa o cualitativa del crédito. Con un criterio moderno y, sobre todo, realista se admite que existen importantes diferencias, por calidad y por números, y en caso de considerarlo necesario para sus intereses, el deudor puede ofrecer propuestas diferenciadas, efectuando para ello agrupamientos y clasificación de acreedores que como mínimo, de acuerdo con el art. 41, deben contemplar tres categorías, a saber: quirografarios, quirografarios laborales (siempre que los mismos existan) y privilegiados.

Es el síndico concursal el profesional llamado a opinar sobre la bondad jurídica y económica, a la luz de todos los intereses en juego, de las categorizaciones propuestas por el deudor. Para que el síndico se expida en forma fundada al respecto, deberá poner en juego tanto sus conocimientos jurídicos como los económico-financieros, pues básicamente debe exigirse del deudor respeto a los derechos de sus acreedores y una coherencia lógica y acorde con los intereses que se hallen en juego.

Por último, el inc. 9 del art. 39 exige del síndico la valuación patrimonial de la empresa, según registros contables, es decir que contrariamente a la exigencia del inc. 2 donde debe hablarse de valores probables de realización, en este inciso bajo estudio se debe hacer abstracción del valor venal para expedirse acerca de la valuación en conjunto. La finalidad del pedido del legislador lo es con miras al "salvataje empresario" siguiendo con ello las modernas corrientes económico-jurídicas al respecto. Si bien la ley no lo menciona en forma explícita, estudios de derecho comparado demuestran que los inspiradores de la nueva ley de concursos han tenido muy presente el instituto del *cramdown* del derecho sajón. No puede entenderse tal exigencia en otra forma a poco que se entre a analizar el art. 48, inc. 1.

Tercera parte

Capítulo VIII

Aspectos contables fundamentales relacionados con la actuación del contador público en el ámbito judicial

DRA. LUISA FRONTI DE GARCIA
DR. JUAN CARLOS VIEGAS

I. ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

1,1. CONCEPTO DE INVERSIONES

En primer lugar corresponde recordar qué se entiende por **inversiones**. Estas son las "colocaciones de capital realizadas al margen de las actividades habituales de la empresa, para obtener una renta adicional a la que puede surgir de la explotación habitual, o cuando la entidad pretende asegurarse el poder de control en otra/s entidad/es, integrando un conjunto económico".

1,1,1. CLASIFICACION DE LAS INVERSIONES

Para este tema hemos considerado el aporte realizado en el libro *Contabilidad. Presente y futuro* (1). Las inversiones se pueden clasificar teniendo en cuenta la intención que tiene la entidad inversora y considerando las posibilidades de realización en:

a) Inversiones temporarias:

Son colocaciones de fondos a menos de doce meses de la fecha de cierre del período o ejercicio que se trate. Algunos ejemplos son:

1. Plazo fijo en moneda de curso legal y en moneda extranjera.
2. Títulos de deuda con cotización.
3. Títulos de capital con cotización.
4. Contratos de futuros con mercados fluidos.

---

(1) VIEGAS, JUAN CARLOS; FRONTI DE GARCIA, LUISA; CHAVES, OSVALDO y PAHLEN ACUÑA, RICARDO, *Contabilidad. Presente y futuro*, Ed. Macchi, Bs. As., 1996.

b) Inversiones permanentes:

Son colocaciones de capital a más de doce meses, e incluyen:

1. Las inversiones que aun pudiendo realizarse en el corto plazo, no existe intención de la entidad inversora de realizarlas. Por ejemplo, títulos con cotización.

2. Las colocaciones, en las que si bien la entidad tiene un interés manifiesto para su venta, no resulta posible determinar un grado adecuado de probabilidad para su realización. Por ejemplo inmuebles no afectados como bienes de uso ni a arrendamiento.

3. Participaciones en otras sociedades.

Características generales

Una de las principales características de las inversiones permanentes, es que persiguen una retribución del capital aportado aun en el largo plazo, o un sustituto de la misma que puede consistir en poseer el control de otras entidades dentro de unas combinaciones de negocios, la obtención de una prestación de servicio (por ejemplo, acciones de entidades cooperativas, eléctricas, de servicio, etc.).

1,1,2. CONSOLIDACION

A partir de este análisis se genera otra serie de conceptos que es necesario reconocer, previo a adentrarnos en los conceptos de consolidación, a saber:

- **Empresa controlante (o casa matriz)**: es el ente que posee las acciones —títulos de capital— que le otorgan los votos necesarios para definir la voluntad social de otra u otras entidades, en forma directa o indirecta.

- **Empresa vinculada**: la vinculación puede tener diferentes grados de participación:

  1. **Participación mayoritaria**: votos necesarios para ejercer el control —*empresa controlante*—.

  2 **Participación minoritaria**: la entidad *tenedora* de las acciones —títulos de capital— participa en el capital de la entidad *emisora* en un porcentaje *inferior al 50 % y superior al 20 %*.

La primera interpretación que puede hacerse de esta expresión, nos permite concluir que, cualquiera sea el grado de participación accionaria, estamos en presencia de empresas vinculadas. No obstante, en el campo profesional se ha difundido la idea, que la expresión "empresas vinculadas" se reserva para identificar la relación que describimos en el ítem 2 precedente.

- **Empresa controlada (subsidiaria, afiliada)**: es aquella entidad emisora de las acciones —títulos de capital— cuya tenencia mayoritaria está en posesión de otra entidad que ejerce el control.
- **Influencia dominante (significativa o importante)**: consideramos que la expresión "influencia dominante" refleja mejor el sentido de la relación que se puede establecer, entre dos entidades vinculadas, cuando su participación no alcanza al *control*.

Se dice que una entidad tiene una *influencia dominante*, cuando posee una participación directa o indirecta a través de otra entidad en títulos de capital (acciones), inferior al 50 % del capital social de otra entidad y esta participación es superior al 20 %, porcentaje, este último, arbitrario y que buena parte de la doctrina considera que puede variar según el caso, y que está sujeto al buen criterio profesional, siendo éste un tema que debería profundizarse.

Algunas de las cuestiones recogidas sobre los usos y costumbres para caracterizar las relaciones y el grado de vinculación de las empresas integrantes de un conjunto económico nos plantean las siguientes pistas:

1. Participación en los órganos de administración.
2. Los inversores participan en la entidad emisora de las políticas que definen sus actividades.
3. Transacciones importantes entre la entidad emisora y la inversora. Intercambio entre los directivos de ambas entidades.
4. Dependencia tecnológica.
5. El grado de participación de la inversora, frente a una tenencia muy atomizada por parte de otros inversores, del capital de la entidad emisora, le otorga una importancia dominante.
   - **Interés mayoritario**: corresponde a los derechos económicos —participación en el capital de la entidad emisora— según la tenencia en acciones, que posee la empresa controlante o matriz.
   - **Interés minoritario**: representa los derechos económicos —participación en el capital de la entidad emisora— según la tenencia en acciones, que poseen aquellos inversores con participación minoritaria.

Sin querer pretender agotar la totalidad de las razones que pudieran justificar una combinación de negocios, se citarán a modo de ejemplo algunas de las posibles causales, a saber:

- **Integración de activos**: las transformaciones que suelen producirse en los mercados con respecto a las demandas de bienes y servicios y a las necesi-

dades de incorporación de las nuevas tecnologías, conllevan a que las entidades oferentes actúen de forma tal de poder responder a las nuevas demandas, proyectando inversiones de capital para actualizar sus métodos de producción.

Para ello muchas empresas, suelen integrar sus activos sociales.

- **Reducción de costos**: los nuevos escenarios descritos, plantean la necesidad de que las empresas encaren su transformación, realizando las inversiones de capital necesarias y reestructurando sus organizaciones.

  Por otra parte, ante la existencia en el mercado de otras empresas que actúan en la misma actividad, los convenios de complementación y de aprovechamiento de la capacidad física de producción instalada, pueden significar una opción altamente ventajosa para lograr ocupación plena de fábrica, generando una reducción en los costos y trasladando esos beneficios a la demanda que podría crecer en mayor proporción.

- **Mayor eficiencia**: la planificación de las actividades a partir de la integración de capitales, deberá operar sustentada en los principios de mayor eficiencia, que comprenden una rápida respuesta para satisfacer la demanda, con mejor calidad y precios de venta más bajos, basados en alcanzar una mayor productividad —unidades producidas sobre recursos afectados—.

- **Eliminación de un competidor**: no podemos dejar de considerar la posibilidad de que las entidades que integran un *conjunto económico,* pretendan actuar en forma monopólica, condicionando las posibilidades de acción de la demanda y las reglas de los mercados.

  Estos modelos de combinación, son ampliamente combatidos por la legislación de muchos países, sin embargo, la amplia gama de posibilidades en la integración de los capitales, no siempre logra reducir los efectos no deseados de las *combinaciones de negocios.*

  Entre las formas más conocidas de este tipo de combinaciones se encuentra el ***trust*** o ***holding*** que es una asociación de capitales, coligados con el propósito de eliminar la competencia y ejercer el monopolio.

- **Asegurarse el uso de patentes o procedimientos de fabricación**: este tipo de vinculaciones, favorecen las posibilidades de combinar el esfuerzo que representa la investigación y el desarrollo de nuevos productos o la implementación de nuevos métodos de producción, con aquellas entidades que centran sus objetivos operativos en la producción y comercialización de los bienes y servicios en el mercado donde actúan.

- **Ampliar la gama de productos**: una forma de organización clásica para lograr este tipo de objetivo es la *combinación horizontal,* en donde dentro de

una rama de actividades, se pueden incorporar productos, que con el mismo esfuerzo y sin mayores costos de comercialización permiten incrementar las ventas. Ejemplo: industria de la indumentaria, artículos del hogar, etcétera.

- **Asegurarse provisión de materiales o materias primas**: la *combinación vertical* es un modelo que se adopta para asegurarse la provisión de insumos clave, satisfaciendo los requerimientos del *conjunto económico*. Estas estrategias operativas se hacen imprescindibles en aquellos casos donde los recursos necesarios de producción son escasos, se extinguen o no son renovables y no existen insumos sustitutos.
- **Ampliación de mercados**: las posibilidades de integración de capitales para atender demandas aun difíciles de estimar, pueden canalizarse, como un paso intermedio, mediante la formación de combinaciones temporarias como las uniones transitorias de empresas (U.T.E.).

1,1,3. TIPOS DE COMBINACIONES EMPRESARIAS

Las combinaciones de negocios, se suelen clasificar del siguiente modo:

a) **Combinación horizontal**: se da ésta cuando el *conjunto económico* explota ramas similares. Por ejemplo, cadenas de supermercados.

b) **Combinación vertical**: este tipo de *conjuntos económicos* está formado por entidades que desarrollan actividades que se integran unas con otras. Por ejemplo la explotación de recursos naturales, que luego son utilizados en los procesos de producción de bienes, concluyendo con la comercialización en sus diferentes niveles —al por mayor y al menudeo—.

1,1,4. LA COMBINACION DE NEGOCIOS Y LA INFORMACION CONTABLE

Todo lo descrito implica que necesariamente se exija generar para cada caso en particular de combinación de negocios, un manual de procedimientos contables que facilite la preparación de informes consolidados de uso externo e interno.

La contabilidad debe estar preparada a fin de poder emitir la información confiable y en tiempo oportuno, que sea necesaria para la toma de decisiones. A continuación se enuncian algunos temas a modo de ejemplo sobre los que debería tenerse especial atención al momento de elaborar información sobre un grupo económico:

a) ocultación de pasivos;

b) sobrevaluación de activos;

c) falta de exposición adecuada de los resultados;

d) cargos excesivos de la controlante o matriz;

e) criterios para el cálculo de las contingencias;

f) previsión para incobrables;

g) valuación de inversiones;

h) criterios de valuación de inventarios;

i) método de amortización;

j) medición de activos intangibles;

k) tratamiento de resultados extraordinarios;

l) capitalización de gastos.

1,2. DIFERENCIA ENTRE CONSOLIDACION Y ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

1,2,1. CONSOLIDACION

1,2,1,1. Consolidación en la absorción

Como ya se mencionara en este mismo capítulo el *método de la compra*, es uno de los procedimientos de consolidación dentro de la combinación de negocios. En ese caso en el momento de la compra (absorción) se practica la consolidación utilizando bases contables de la entidad que compra y los criterios para la valuación de los activos y pasivos que se integran.

A los fines de llevar a cabo esa consolidación, que en este caso se practica en esa única oportunidad, se deben aplicar los procesos siguientes:

a) **Costos de los activos menos pasivos —valores razonables—**: el costo total del precio pactado de la operación debe distribuirse entre el patrimonio —*activos y pasivos*— adquirido, asignándole un valor razonable de mercado a cada uno de sus componentes.

1. Las **cuentas a cobrar** y **cuentas a pagar** que devenguen intereses se deben tomar a su valor actual, mediante la aplicación de una tasa de descuento vigente en el mercado, y de acuerdo a la posición en que se encuentre la empresa.

2. Los **bienes de cambio**, en términos generales, se deberían dividir entre bienes listos para la venta, los que se valúan a su valor posible de realización, descontando el margen de utilidad normal que pudiera contener, y la materia prima y productos en proceso, que se valúan a su costo de reposición, o reproducción.

3. Las **inversiones temporarias** a su valor neto de realización.

4. Los **bienes de uso** y **activos intangibles**, se deben valuar de acuerdo con el uso que se pretende darles en el futuro, para ello será necesario establecer su *valor de utilización económica*. El cálculo en estos casos, exige la realización de un revalúo técnico, realizado por profesionales especialistas.

b) **Emisión de acciones como parte del precio de la compra**: en los procesos de compra de una empresa en marcha, puede pactarse que la entidad adquirente se comprometa a emitir acciones en tanto se cumpla con las cuestiones contingentes vigentes al momento de la compra.

Ejemplo: se conviene contractualmente, que el fondo de comercio que se adquiere mantendrá un determinado nivel de rendimiento futuro, fijándose que el beneficio se producirá durante un período acordado en la negociación, comprometiéndose, de cumplirse la condición, a la entrega de *acciones liberadas*.

Esta obligación no se registra hasta que se cumpla con la condición contingente, y en este caso la obligación de entrega de las acciones que se emiten, se registra como contrapartida de un *valor llave* que se incorpora al patrimonio de la entidad adquirente.

c) **Obligaciones de compensación de servicios o uso de propiedad, como parte del precio de la compra**: cuando se cumpla con la contingencia, que da lugar a la exigencia de cumplimiento de la obligación, deberá imputarse como un cargo al resultado del período.

d) **Valor llave, diferencia entre el costo y el valor de lo adquirido**:

1. Valor llave: se registra cuando el precio de compra es superior al valor razonable de mercado de los activos netos —*activos menos pasivos*—, recomendándose que se lo amortice en un plazo no mayor de 40 años (*), comenzando desde el año de adquisición.

   Cabe señalar que en principio la doctrina sostenía que estos valores no debían amortizarse, habiendo modificado el criterio luego de la publicación de los PCGA de EE.UU., que toman el criterio de amortizado y hasta en 40 años.

(*) P.C.G.A. de los EE.UU.

Lo ideal es tomar como criterio amortizar estas partidas en la medida que la empresa está en marcha y va produciendo utilidades, por cuanto de producirse la insolvencia de la misma, y ser necesaria su liquidación, este activo carecería de valor económico alguno.

2. Valor llave negativo: se produce si el costo de compra fuera menor al valor razonable de mercado de los activos netos —*activos menos pasivos*—, recomendándose, que el importe resultante se reste del valor razonable de los activos que se adquieren. Otras alternativas son considerarlo un resultado del ejercicio, o ir devengando ese resultado dentro de un período determinado, estas dos últimas opciones son menos aceptadas por la doctrina.

1,2,1,2. Consolidación en la fusión

También se *consolida* por única vez cuando se produce una *fusión*, en estos casos los procedimientos y las bases de medición y valuación de los activos y pasivos de las entidades a fusionar, respetan los acuerdos contractuales realizados por las entidades que se fusionan, en las etapas de negociación, con los límites que la doctrina contable reconoce.

Según recomiendan los PCGA de EE.UU., en un proceso de fusión debe observarse lo siguiente:

> En la fecha en que se consuma la combinación, los activos y los pasivos de las empresas que participan en ésta se combinan y se registran a su costo histórico de acuerdo con PCGA. Las acciones comunes que se emiten se registran a la par, y en lo posible, las utilidades retenidas de la compañía emisora se aumenta en un importe igual al de las utilidades retenidas de la subsidiaria.

Por aplicación de esta regla, los activos netos en la fusión, son iguales al "valor de libros" (*) que registran en las empresas que se fusionan.

Algunos de los aspectos que deben acordar las entidades que se combinan en la fusión, son los siguientes:

a) Continuidad de los anteriores propietarios: los accionistas de las entidades que se fusionan podrán continuar manteniendo esta condición en el nuevo ente que se crea.

El patrimonio neto de la nueva entidad fusionada estará representado por la sumatoria de los patrimonios netos de todas las entidades que se integran.

b) Continuidad de control sobre la administración: generalmente, los organismos directivos del nuevo ente guardan en su integración una relación pro-

(*) Surge del "valor" de los registros contables.

porcional con la envergadura del capital que integra cada entidad en la fusión.

En la formación de los órganos directivos es importante considerar la imagen y la garantía que ofrecían hacia el personal y los terceros, las entidades antes de la fusión.

c) **Los negocios que se combinan se dedican a actividades similares o complementarias**: cuando las entidades deciden fusionarse, entre otras razones de índole estratégica que pueden perseguir están la ampliación de los mercados, la reducción de los costos a través de la integración de los activos necesarios para la producción, etcétera.

Otros signos, que están presentes en los procesos de fusión, se refieren a que los negocios se dedican a actividades similares o complementarias, y por otra parte, los capitales invertidos en cada una de las entidades que se fusionan guardan una razonable equivalencia.

d) **Negocios del mismo tamaño**: la importancia de los capitales invertidos por las entidades que se combinan, constituye un elemento fundamental para que pueda prosperar un programa de fusión, ya que, si una de ellas posee un nivel de inversión muy superior respecto de las demás entidades, el proceso de fusión, finalmente concluye en una compra (absorción), donde la entidad más importante absorbe a las otras.

1,2,1,3. Consolidación en una línea

Las empresas controlantes o matrices en sus estados contables de ejercicio, a fin de valuar sus distintas inversiones, están efectuando, al utilizar el criterio de valor patrimonial proporcional, una consolidación en una línea.

Esto es así toda vez que resumen los distintos conceptos que muestran el valor que conforman el patrimonio de sus empresas controladas en un único renglón de su activo (no corriente), en el rubro inversiones no corrientes.

El procedimiento aquí descrito tiene la característica que ese valor incluido en una línea puede ser reemplazado por los distintos conceptos que le dan origen (rubros del activo, pasivo, resultados y patrimonio) de las controladas, dejando lugar así, al concepto de "estados contables consolidados", los que son el reflejo de dicho reemplazo.

Por último es conveniente señalar que en los casos que debido a que las actividades de las empresas que conforman un grupo económico puedan ser muy diferentes, el método de la consolidación en una sola línea puede estar brindando mejor información que el de la consolidación de los estados contables.

1,2,2. LOS ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

Los *estados contables consolidados*, son presentados por la *empresa controlante o matriz*, con el objeto de exponer la situación patrimonial, económica y financiera del *conjunto económico*, como si se tratara de una nueva entidad (a pesar de que la misma no posee personería jurídica).

La Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas en la resolución técnica 4, define a los estados consolidados de la siguiente forma:

Se entiende por estados consolidados a los de un grupo económico constituido, en razón de la existencia de un control común, por la sociedad controlante y las sociedades controladas por ella, dando adecuada consideración a los intereses de terceros ajenos a los propietarios de la sociedad controlante.

Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) al definir los estados financieros consolidados, señalan:

"...son los que presentan los activos, pasivos, cuentas de los accionistas, ingresos y gastos de una compañía matriz y de sus subsidiarias como las de una sola empresa".

Para preparar estados contables consolidados, se deben seguir los siguientes pasos:

a) En el momento de la compra:

1. **Ajuste de los estados contables de la emisora o filial**: si de la revisión efectuada por la controlante surgieran ajustes, éstos deberían ser registrados por la controlada.

2. **Armonización de las normas contables aplicadas en los estados contables de las entidades que consolidan**: del mismo modo que en el caso anterior, de existir ajustes, éstos deberían ser registrados contablemente.

3. **Determinación del valor de costo a partir del precio de compra abonado**: el precio pagado puede incluir "rentas devengadas no exigibles" o "cupón corrido", que deberá ajustarse restándose del precio pagado para determinar el valor de costo.

4. **Eliminaciones**: se deben eliminar:

— saldos intercompañías y transacciones intercompañías incluyendo, ventas intercompañías, cargos intercompañías y dividendos intercompañías;

— el valor patrimonial proporcional para la matriz de su inversión en cada subsidiaria y la parte perteneciente a la compañía matriz en el capital social.

— los resultados no realizados contenidos en saldos de activos (resultados no trascendidos a terceros).

5. **Cálculo del valor llave**: ajustado el patrimonio neto de la emisora o filial, corresponde determinar el valor patrimonial proporcional de la inversión permanente que posee la matriz o controlante, y comparándolo con el *valor de costo*, se establecerá el *valor llave*, analizando las causas posibles que lo pueden originar.

6. **Determinación de la participación mayoritaria y minoritaria**: en función de las participaciones accionarias, se distribuirán las partes equivalentes a cada grupo (mayoritario y minoritario).

7. **Estado consolidado**: el procedimiento para su confección parte de la sumatoria de los distintos estados contables que componen el grupo económico. La suma se realiza considerando rubros homogéneos, línea por línea.

   Luego se deben considerar también por cada línea el efecto de los ajustes y las eliminaciones consideradas en los apartados anteriores.

   Como consecuencia de ello, y considerando el efecto del interés de la participación minoritaria, se obtienen los estados contables consolidados.

1,3. REQUISITOS PARA PRESENTAR ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS

A continuación se detallarán algunos requisitos que deben ser tenidos en cuenta para la emisión de estados contables consolidados, a saber:

- **Control permanente y real**: no debe consolidarse cuando el control sobre la filial sea temporario ni en aquellos casos que existe duda sobre la capacidad de control de la matriz.
- **Realización de actividades homogéneas**: la regla general establece que siempre que exista control debe consolidarse, cualquiera sea el objeto social de las entidades que integran el *conjunto económico*. Como excepción se puede citar el caso de que las actividades desarrolladas por los entes que componen el grupo sean **heterogéneas**, por cuanto no se cumple con el objetivo de informar mejor a los usuarios de los informes consolidados, por la confusión que trae aparejada la sumatoria de estados contables de actividades muy disímiles (por ejemplo una entidad financiera, o una entidad de seguro, con un grupo de entidades cuyo objeto social es industrial, comercial, agrícola-ganadero, etc.).

  En estos casos, debe presentarse la tenencia en acciones en poder de la matriz, *consolidada en una sola línea*, expresión utilizada cuando se valúa la tenencia en acciones a su *valor patrimonial proporcional*.

- **Ajuste de los estados contables de la empresa controlada en el momento de la adquisición por parte de la controlante**: cuando la entidad inversora adquiere las acciones que le permite ejercer el *control* o alcanzar una *influencia dominante*, en este momento, estará en condiciones de realizar los *ajustes* en los estados contables de la entidad emisora, previamente a la consolidación, estas correcciones pueden estar referidas a:
  a) **errores en el balance del momento de la compra**: en el supuesto caso de que, en el momento de la compra de la inversión por parte de la controlante, se observen la existencia de errores contables de significación en los estados contables de la entidad emisora, deberán realizarse los ajustes, anulando los efectos en los rubros afectados;
  b) **corrección para homogeneizar los criterios de medición y valuación**: es necesario anular los efectos producidos por el uso de normas contables diferentes a las utilizadas por la empresa matriz; la regla de aplicación en estos casos es, que la emisora armonice sus estados contables según los criterios aplicados por la controlante.
- **Corrección de los estados contables de la empresa emisora con posterioridad al momento de adquisición**: será necesario registrar los ajustes cuando la significación del cargo que se omitió registrar, modifique los estados contables de la entidad controlada, y se trate de diferencias anteriores al momento de la compra por parte de la entidad controlante.

  Ejemplo: omisiones, en los registros contables de la emisora, de operaciones que modifican resultado, amortización o cancelación de activos o pasivos.

  Será necesario modificar los registros que se realizaron en el momento de la compra de la inversión. Se calcularán nuevamente el valor patrimonial proporcional y el *valor llave* —positivo o negativo— una vez que se presenten los estados contables, que sirvieron de base para la compra, ya corregidos.
- **Fecha de cierre de ejercicio coincidente o cercana**: en primer lugar, corresponde indicar que es conveniente que las empresas que consoliden sus estados contables, tengan la misma fecha de cierre de ejercicio. No obstante el hecho de que eso no suceda no puede impedir ni limitar la consolidación, pero amerita un análisis sobre el particular.

  Las dificultades que pueden devenir de diferencias de fecha de cierre entre empresas de un mismo grupo económico, agravadas cuanto más lejos se encuentren una de otra, son básicamente de tres tipos:

  1. Desconocimiento de los resultados de la emisora, cuando ésta cierra antes que la controlante, o en caso contrario, si el cierre se produce con pos-

terioridad como lo postulan los PCGA de EE.UU. que podrían reconocer anticipadamente resultados respecto del período contenido en el cierre de la matriz.

2. Descompensación en la consolidación por operaciones realizadas entre empresas vinculadas, en la imposibilidad de eliminar resultados reflejos que se producen en los períodos donde no existe coincidencia entre fechas de cierre.

3. Dificultades, cuando los estados contables son emitidos en economías sometidas a procesos inflacionarios, la falta de coincidencia en la fecha de cierre exige aplicar procedimientos de corrección, que haga homogénea la moneda utilizada para presentar los estados contables de las entidades controladas.

Para sortear el problema en análisis, y teniendo en cuenta que es una situación que suele producirse, una primera aproximación estaría dada por el hecho que la controlante, en uso de sus facultades, solicite a sus controladas que modifiquen la fecha de cierre de sus ejercicios a fin de hacerla coincidir con la de la casa matriz.

No obstante esta primera reflexión, podemos analizar algunas opiniones sobre el tema, y la posibilidad de consolidar aun en el caso que las fechas de cierre no coincidan.

La primera referencia sobre este tema aparece en el FAS 94 de los PCGA de EE.UU. que señala:

> "El hecho de que una subsidiaria tenga un año social diferente al de la matriz no justifica que la excluya al prepararse estados financieros consolidados. La subsidiaria puede preparar estados a la fecha necesaria para la consolidación. Además, cuando el año social de la subsidiaria cierra en un lapso de tres meses o menos, antes o después del cierre del año social de la matriz, se permite la consolidación de estos juegos de estados, siempre que se revele cualquier hecho relativamente importante que ocurra en el período intermedio."

En Argentina, la resolución técnica 4 de la F.A.C.P.C.E. establece respecto a la fecha de cierre lo siguiente:

> a) Los estados contables de todas las sociedades integrantes del ente consolidado deben ser preparados a la fecha de los estados contables consolidados y abarcando igual período de tiempo. No es necesario que se trate de estados contables de cierre, pudiendo prepararse estados contables especiales a efectos de la consolidación.
>
> b) Excepcionalmente, cuando no existan hechos conocidos que modifiquen sustancialmente la situación patrimonial y financiera y los resultados de la sociedad consolidada, podrán utilizarse estados contables cuyo cierre no exceda los tres meses de la fecha de cierre de la consolidante, si los estados contables de las sociedades a consolidar referidos a una fecha anterior pue-

den ser considerados como una aproximación razonable de los estados contables de las sociedades a consolidar a la fecha de cierre de la consolidante.

En rigor técnico, podríamos sostener con suficiente fundamento, que en los procesos de consolidación sería conveniente que no existiera diferencia entre fechas de cierre de los entes que se consolidan, más aun, nos inclinamos, en el caso de no coincidir los cierres, por la emisión de estados contables *"especiales"*, emitidos y auditados de la misma forma que un estado contable de cierre de ejercicio.

- **Unidad de medida homogénea**: los estados contables deben estar emitidos en moneda constante.
- **Conversión de estados contables consolidados**: cuando la entidad controlada está radicada en otro país, deberá convertir los estados contables a la moneda del país donde tiene su sede social la controlante. Si existiera inflación en el país donde se emiten los estados contables que deben consolidarse, será necesario ajustarlos por inflación, como paso previo a su conversión a la moneda extranjera en que corresponda emitir los estados consolidados.
- **Criterios de valuación homogéneos**: se deben utilizar similares criterios de valuación en todos los estados contables de las empresas del grupo económico.

1,4. PROCEDIMIENTOS DE ELIMINACION SOBRE OPERACIONES NO TRASCENDIDAS A TERCEROS

Se pretende evitar el reconocimiento de resultados **no realizados** en los estados consolidados del *conjunto económico.*

Operaciones de ventas y compras de productos, ingresos por prestaciones de servicios, concesión de financiamiento y cargos por intereses devengados, etc., constituyen algunas de las que pueden producirse entre las entidades integrantes del *conjunto económico*; la falta de trascendencia a terceros de operaciones realizadas entre entidades que se combinan, puede alterar los resultados y la medición del patrimonio, que se exponen en el *estado contable consolidado*, debiendo en consecuencia someterse a un proceso contable previo que se denomina ***eliminaciones***, y entre ellas se pueden mencionar las siguientes, a saber:

I. **Eliminación de créditos y deudas entre sociedades que forman parte de la combinación**. Se incluyen dentro de este conjunto conceptos tales como:

- Créditos o cuentas a cobrar y deudas o cuentas a pagar.
- Adelantos —préstamos financieros— de la matriz a la filial o de ésta a la controlante.

- Documentos a cobrar y obligaciones a pagar.
- Intereses a cobrar y a pagar.

Los saldos de los rubros mencionados, originados en operaciones entre compañías que se combinan, *deben ser totalmente eliminados.*

II. **Eliminación de resultados contenidos en saldos finales de activos**. Estas partidas se originan en ventas y compras entre las empresas del *conjunto económico* y pueden ser eliminadas, a saber:

1. **Ganancias o pérdidas contenidas en bienes de cambio adquiridos que no trascendieron a terceros**: cuando los saldos de bienes de cambio —inventarios— incluyen utilidades brutas por ventas entre entidades controladas, deben ser eliminados.

   Si estos resultados no se eliminan, se podría producir sobrevaluación de los bienes de cambio —inventarios—. En tanto, si se han vendido a terceros ajenos al *conjunto económico*, ya no es necesaria su eliminación.

   Los intereses minoritarios *no se modifican* por la eliminación de la utilidad entre las filiales y que se incluye en saldo de los bienes de cambio —inventarios—, debido a que la participación atribuible a la participación minoritaria se considera resultado trascendido a terceros.

   Sin embargo, la utilidad neta consolidada y los intereses minoritarios en dicha utilidad neta consolidada, así como también, los intereses minoritarios en la utilidad neta en las controladas, *sí resultan afectados*, debido a que la reducción o el incremento en el inventario inicial y final de una controlada, afectan parcialmente a la determinación de la utilidad neta de la misma.

2. **Ganancia o pérdida contenida en bienes de uso y de otros activos fijos adquiridos a sociedades del conjunto económico**: cuando una empresa construye y vende un bien de uso a una filial y esa venta incluye una utilidad, este resultado debe eliminarse.

   Los intereses minoritarios *no se modifican* por la eliminación de la utilidad en venta de bienes de uso y/o activos fijos a las controladas. En tanto, sí se ven afectados los intereses minoritarios cuando se modifica la utilidad neta de una filial, por operaciones de ventas realizada entre empresas controladas, y a su vez también se afecta la utilidad neta consolidada.

3. **Eliminación de los efectos de las amortizaciones cuando existan operaciones de compras de bienes de uso**: el proceso de amortización que se practica a los bienes de uso, cuando son transferidos a otra entidad del

conjunto incluyendo una utilidad, produce un cargo diferente al que se venía calculando antes de la transferencia, correspondiendo en consecuencia eliminarse estos mayores cargos.

4. **Acciones propias**: cuando las controladas poseen acciones de la matriz, en los estados consolidados estas tenencias en acciones deben ser tratadas como acciones propias.

III. **Eliminación de operaciones entre sociedades integrantes del ente consolidado**: con la finalidad de poder presentar los resultados del *conjunto económico* en forma consolidada deben corregirse las partidas expuestas en los estados de resultados de cada una de las entidades que consolidan, siguiendo estas guías:

1. **Venta de bienes de cambio**: se deben eliminar totalmente las operaciones entre las entidades del *conjunto económico*, y cuando existe participación minoritaria se deben reconocer sus derechos en los resultados que generan estas operaciones.

2. **Costo de mercaderías vendidas**: de la misma forma que se procede con las ventas entre compañías del *conjunto económico*, deberán eliminarse los costos de dichas ventas.

3. **Resultados provenientes de inversiones en sociedades que se combinan**: en la tenencia en acciones por parte de la matriz, cuando la emisora dispone un pago de dividendos, éstos deben ser totalmente eliminados, ya que, los resultados de las controladas son incorporados al valor de la inversión no bien han sido reconocidos en sus estados contables.

4. **Venta de bienes de uso**: como consecuencia de la venta de bienes de uso, debe eliminarse el resultado por la venta entre compañías, y los mayores cargos por amortización que aplicarán los nuevos titulares de este activo.

5. **Intereses, alquileres, regalías, honorarios, etc.**: estos resultados generados por operaciones entre compañías, deben ser eliminados, reconociéndose los derechos de la participación minoritaria.

6. **Efectos impositivos aplicables a los resultados de operaciones entre sociedades que se consolidan**: la eliminación de operaciones que se realizan entre entidades que se combinan, en la medida que su resultado fue gravado por impuesto, se debe exponer a los efectos impositivos en los *estados contables consolidados*.

1,5. METODO DE LA PARTICIPACION. VALOR PATRIMONIAL PROPORCIONAL (V.P.P.)

1,5,1. CONCEPTO

El método del V.P.P., consiste, en términos generales, y como una primera aproximación, en determinar el valor de una inversión en otra sociedad de acuerdo con el valor patrimonial que surge de los estados contables de esa entidad. Obviamente habrá que considerar la participación accionaria, y aplicarla a dicho valor. Expresado de otro modo, si se posee el 100 % del paquete accionario, el valor de la inversión será coincidente con el total del patrimonio neto del ente que se quiere valuar, pero si no se posee la totalidad, habrá que considerar la participación que le corresponda a la sociedad controlante.

Este procedimiento tiene por objetivo acercar la valuación de este tipo de activos al principio de lo **devengado**, y básicamente el procedimiento a aplicar, es el siguiente:

a) El **valor de costo**, por la compra de las acciones —títulos de capital— debe calcularse de la siguiente forma:

Cuando un inversor adquiere acciones, en el mercado de valores —y éstas tienen cotización—, deberá considerar los diferentes elementos que integran el costo —comisiones, impuestos, derechos de bolsa—, de forma tal de confeccionar el registro contable correspondiente. Del costo que se determine, se deberán segregar las *rentas devengadas no exigibles —cupón corrido—* que se hubieren pagado en el momento que se concretó la operación de compra, ya que representa un activo que se realizará en la oportunidad que la entidad emisora disponga el pago de los dividendos declarados y no pagados.

Cuando se trate de acción **sin cotización**, se integrarán como *valor de costo* —comisiones e impuestos— segregando las *rentas devengadas no exigibles*.

b) El **valor de costo** de la inversión así calculado, puede resultar *mayor, igual o menor*, respecto del resultado que arroja la siguiente ecuación:

$$\frac{\text{Patrimonio neto - Acciones preferidas - Dividendos acumulados acciones preferidas}}{\text{Acciones ordinarias}}$$

Valor por acción x Número de acciones de la empresa matriz = V.P.P.

El *patrimonio neto* de la entidad emisora —controlada— que integra la ecuación, es el que resulta luego de los procesos de *ajustes y eliminaciones*.

1,5,2. VALOR LLAVE

Surge de comparar el *valor de costo* con el *valor patrimonial proporcional*, al momento de la compra.

a) **Valor de costo mayor al V.P.P.**: en principio, básicamente cuatro cuestiones pueden ser la causa para el reconocimiento de un valor llave:

1. La existencia en el patrimonio de la emisora, de un activo cuyo valor actual —*valor razonable de mercado*— es superior a su valor contable.

2. La capacidad potencial, que tiene el ente emisor, de generar utilidades superiores a las normales. Por aplicación de las normas contables este activo no puede reflejarse en el estado contable del ente emisor, solamente se lo reconoce en el momento de la compra.

3. La existencia de activos intangibles —marcas, fórmulas, patentes de invención, etc.— que pertenecen a la emisora y que por aplicación de normas legales y contables no reflejan su posible valor de utilización económica.

4. La conveniencia económica de tomar la participación de la empresa, dentro de las cuestiones vinculadas con la globalización de la economía.

Una vez determinadas las causas que originan el *valor llave positivo*, se expone como un activo intangible en el estado contable de la matriz, por aplicación del V.P.P., y en el estado contable consolidado.

El cargo de ***amortización*** del período, correspondiente al *valor llave positivo*, se calcula de acuerdo con las causas que le dieron origen y que se pudieron verificar en el momento de la adquisición; por otra parte, si la entidad emisora enajena, le asigna otro destino que disminuya su valor o da de baja al activo —causa del *valor llave*—, también deberá eliminar los saldos que registre el valor llave.

b) **Valor de costo igual al V.P.P.**: cuando los estados contables de la emisora que sirven de base para el cálculo del V.P.P. se presentan a *valores corrientes* —valores razonables de mercados—, el valor de costo puede ser igual al valor patrimonial proporcional.

c) **Valor de costo menor al V.P.P.**: de la misma forma que se acepta la posibilidad de que el estado contable de la entidad emisora, contenga activos que pueden justificar un mayor valor de la inversión, también puede ocurrir que, en el momento de la adquisición, existan situaciones contingentes que no han sido reflejadas en los resultados y que pueden producir una pérdida con posterioridad a la compra de la inversión.

En este caso, podría justificarse que la inversora haya pagado por las acciones un *valor de costo* menor al que resulte de el V.P.P. y su exposición, según algunas opiniones, debe ser considerada como regularizadora del rubro inversiones permanentes valuadas al V.P.P.

La forma de exposición del *valor llave negativo* comentada, puede inducir a error, en primer lugar al clasificarlo como regularizador del rubro inversiones, cuando estamos en presencia de un concepto intangible; por otra parte, en la consolidación cuando se procede a la eliminación de la inversión de la controlante en la controlada, existirían dificultades para exponer el valor llave negativo como regularizador de un activo que se eliminó.

Una solución que supere las críticas que realizamos, es considerar al *valor llave negativo* como un activo intangible —restando al final del activo— tanto en el estado contable de la matriz, como también en el estado contable consolidado.

El saldo del *valor llave negativo*, será afectado por las pérdidas que se expongan en los estados contables de la emisora con posterioridad a la adquisición de las acciones por parte de la controlante; son aquellos quebrantos no previsionados, producidos por contingencias provenientes del momento que se adquiere el *control* o la *influencia dominante*.

1,5,3. ADOPCION DEL METODO DEL VALOR PATRIMONIAL PROPORCIONAL POR ADQUISICIONES SUCESIVAS

Se analiza a continuación el supuesto de que una entidad inversora decide incrementar su participación, llegando con sus nuevas tenencias a alcanzar los requisitos para la aplicación del *método de valuación patrimonial proporcional*. Los pasos que deben adoptarse son los siguientes:

a) **Calcular el V.P.P. de la tenencia inicial al momento que se compra**: el mayor o menor valor de la inversión, originado por los resultados obtenidos y reconocido por la emisora en sus estados contables, desde la primera compra de acciones, debe ser imputado por la tenedora como *ajuste de ejercicios anteriores* por cambios de método de valuación.

b) **Calcular el V.P.P. de la tenencia de acciones de la inversora al momento en que el método comienza a ser aplicado**: el mayor o menor valor de la inversión, originado por los resultados obtenidos y reflejado en los estados contables de la emisora generados en el ejercicio en el que se produjo la nueva adquisición que permitió la aplicación del método de valuación patrimonial proporcional, debe ser reconocido por la tenedora como un *resultado del ejercicio —ganancia o pérdida de empresas afiliadas—*.

c) **Determinación del valor llave**: determinado el **valor de costo** de la inversión, siguiendo los criterios oportunamente enunciados, ajustando el precio pagado por la inversión, siguiendo el procedimiento descrito en los puntos a) y b), la diferencia deberá considerarse como llave positiva o negativa, según el valor de costo, sea mayor o menor al V.P.P.

1,5,4. CRITERIOS DE MEDICION Y DE VALUACION EN DIFERENTES MOMENTOS: COMPRA, TENENCIA Y VENTA

En el momento de la compra: determinado el **valor de costo** se compara con el valor patrimonial proporcional **V.P.P.** y se determina el **valor llave** positivo o negativo. Adicionalmente podrá surgir el concepto de *cupón corrido*, cuando en el momento de la compra, existan *dividendos impagos*, declarados por la entidad emisora y que son abonados con posterioridad a la compra de las acciones, en consecuencia, se trata de un crédito que se cancela cuando se cobran los dividendos.

Durante la tenencia: el tratamiento contable de la inversión y su valuación en la controlante, frente a decisiones y hechos económicos que se revelan en los estados contables de la controlada es como sigue:

a) Los ***dividendos en efectivo*** cobrados, se acreditan contra la cuenta inversiones permanentes, reduciendo su valor. No es un ingreso del período, porque el método del V.P.P. permite registrar el resultado de la controlada no bien se refleja en su patrimonio neto.

b) Los ***dividendos en acciones***, modifican el número de acciones de la tenencia, no producen variaciones en el valor de la inversión permanente. El patrimonio neto de la emisora al disponer el pago de dividendos en acciones, no se modifica.

c) ***Resultados de la filial***: periódicamente, la empresa matriz, registra su participación considerando las ***utilidades*** reveladas en los estados contables de la filial, la contrapartida es una cuenta de resultados.

d) ***Amortizaciones***: la llave positiva está sujeta a ***amortización*** de acuerdo con el activo tangible o intangible que posee la filial y que justifica su registro en el momento de la adquisición. Cuando el origen del valor llave positivo está vinculado con un intangible de la emisora, la tasa de amortización no debe ser superior a 40 años.

En el caso que la filial disponga enajenar el activo, darle otro destino que reduzca su valor o darlo de baja, el valor residual que aún registre, deberá darse de baja contra resultados del ejercicio.

e) ***Impuestos***: si la entidad matriz aplica la técnica de ***impuesto diferido***, deberá registrarse la diferencia temporaria que resulta del reconocimiento de los impuestos que gravan al resultado.

f) ***Revalúos del patrimonio de la controlada***: el patrimonio neto del ente emisor —base para el cálculo del V.P.P.— puede haberse modificado cuando se practica un revalúo en su patrimonio.

1. **Revalúos contables**: en aquellos países que sufren procesos inflacionarios es común que, por aplicación de normas legales, se establezcan procedimientos para corregir los efectos que produce la inflación. Los activos que se exponen en los estados contables, en particular los que permanecen en el patrimonio un tiempo prolongado —activos fijos—, plantas y equipos, al estar expresados en una unidad de medida de costo, si hubo inflación, no presentan una adecuada medición.

   La técnica que se aplica en los revalúos contables toma el valor residual que registran los activos y lo corrige mediante un coeficiente monetario, determinando el valor ajustado del activo revaluado al cierre del ejercicio.

   El coeficiente de ajuste está basado en los índices del nivel general de precios de fecha de cierre de ejercicio, sobre el vigente al ingreso del bien que se revalúa.

   La corrección del valor residual de los activos revaluados, produce una modificación en el patrimonio neto de la entidad controlada —que se imputa como saldo revalúo contable—, siempre y cuando no se apliquen las técnicas de ajuste integral por inflación.

   La existencia de procesos inflacionarios en el contexto donde se encuentra radicada la entidad emisora, exige como requisito, para la aplicación de las técnicas de consolidación, que se practiquen los ajustes integrales por inflación.

   En consecuencia, cuando los estados contables de la emisora, se encuentran ajustados por inflación, los *revalúos contables* no producen efecto en la valuación de la inversión permanente que posee una empresa matriz.

2. **Revalúos técnicos**: se trata de un procedimiento reconocido por la doctrina contable, que permite determinar el *"valor corriente"* de aquellos activos al servicio de la entidad, particularmente los destinados a la producción de bienes y servicios.

   Los bienes de uso o plantas y equipos, tienen un *valor residual contable*, calculado sobre la base de su costo de origen menos las amortizaciones

realizadas y un *valor de utilización económica* que representa el flujo futuro de fondos esperados que puede generar su uso.

Con respecto al *valor residual contable*, ya se mencionó la necesidad de ajustarlo por inflación cuando el contexto es inflacionario. Esta técnica supera a la aplicación de los ajustes parciales como el revalúo contable.

El *valor de utilización económica*, exige desarrollar una tarea más profunda y especializada, contando con opiniones de peritos especialistas que fundamentan la posibilidad de reconocer un mayor valor de los activos en uso.

Cuando una empresa controlada incorpora el *valor corriente* de sus activos fijos, la contrapartida será un rubro denominado "saldo revalúo técnico" que modifica el patrimonio neto incorporando este incremento.

La matriz, al recoger el mayor valor de su inversión permanente, deberá imputarlo con características similares al criterio adoptado por la emisora, exponiéndose no como un resultado, ya que no ha pasado por resultados en los estados contables de la emisora, si no que se expondrá en el patrimonio neto de la inversora como "saldo revalúo técnico empresa controlada".

g) ***Honorarios a directores y síndicos***: las entidades adoptan dos criterios para retribuir las actividades delegadas a los directores y síndicos:

1. **Honorarios abonados durante el ejercicio**: se trata de retribuciones, generalmente mensuales, destinadas a compensar las funciones específicas desarrolladas por estos funcionarios. Los importes son cargados al resultado del ejercicio a medida que se devengan, con lo que el patrimonio neto de la entidad emisora, al cierre de ejercicio, ya recoge los efectos, no siendo necesario en consecuencia, hacer ningún ajuste en el valor de la inversión en poder de la empresa matriz.

2. **Honorarios fijados estatutariamente y aprobados por la asamblea**: luego de aprobados los estados contables por la asamblea general ordinaria de accionistas, y en tanto el resultado del ejercicio haya arrojado una utilidad, puede la asamblea, disponer el pago de honorarios a directores y síndico. El cargo se registra contra los resultados acumulados del patrimonio neto de la emisora, debiendo recogerse de la misma forma, por la empresa matriz.

h) ***Desvalorización de la inversión***: las causas que pueden originar un ajuste al valor de la inversión permanente, pueden estar referidas a las siguientes cuestiones:

- La baja de significación de la cotización de estas acciones en el mercado de valores donde se cotizan.
- La existencia de pérdidas ordinarias recurrentes.
- La imposibilidad, por parte de la empresa emisora, de mantener su capacidad de generar ingresos.

Las causas enunciadas deben ser consideradas en conjunto y en la medida en que aún exista un saldo registrado como valor llave, éste será el primero en recoger la baja que se haya producido en el valor de las inversiones.

En el momento que se vende: puede ocurrir que la controlante decida la venta parcial o total de la inversión.

a) Frente a la liquidación parcial de la inversión, puede ocurrir que:

1. Continúa manteniendo el **control** o la **influencia dominante**, en estos casos la inversión continuará valuándose al valor patrimonial proporcional, dándose de baja a la parte de acciones vendidas.
2. La pérdida del **control** o la **influencia dominante** de la matriz respecto de la afiliada, será necesario discontinuar la aplicación del método del valor patrimonial proporcional, valuando el saldo de la tenencia restante al método de *costo más dividendo*. También será necesario eliminar el saldo que pudiere existir imputado como valor llave positivo.

b) De producirse la venta total, se deberá dar de baja la inversión permanente que se vende y cancelar el saldo registrado como valor llave positivo, si existiera.

1,6. RELACION CON LOS CONCURSOS PREVENTIVOS Y QUIEBRAS

El objetivo del presente acápite es vincular los conceptos analizados en los puntos anteriores y la ley 24.522 de concursos preventivos y quiebras.

1,6,1. VALOR PATRIMONIAL PROPORCIONAL (CONSOLIDACION EN UNA SOLA LINEA)

En la ley de concursos, antes de la sanción de la ley 24.522, se contemplaba el concepto de valor patrimonial proporcional, básicamente en aquellos procedimientos donde la norma legal establecía relaciones vinculadas con la composición del activo

y pasivo del concursado. En ese sentido, y a modo de ejemplo, pueden citarse los siguientes:

A) Requisitos formales del art. 11

a) inc. 3: estado valorado de activo y pasivo, con indicación de las normas seguidas para su valuación;

b) inc. 4: copia de los últimos tres estados contables.

B) Informe General del art. 40 (hoy 39)

En el inc. 2 se solicita al funcionario concursal que determine la composición detallada del activo y pasivo a valores probables de realización. Cabe señalar que en el supuesto de existir dentro del activo de la concursada una inversión permanente valuada de acuerdo con el método del V.P.P., a los fines establecidos en la ley su valuación podría ser diferente según existan constancias de que dicha inversión pueda ser realizada a mayores, o menores valores que los que surgen de su valor patrimonial proporcional contable.

Con la sanción de la ley 24.522, se agrega un nuevo requerimiento al síndico judicial, el que debe determinar el valor de la empresa de acuerdo con los registros contables.

A pesar de que pudiera, en principio, llamar a confusión y considerarse que los dos incisos, están solicitando la misma información, esto no es así. Para probar esta aseveración es menester plantearnos al menos dos líneas de pensamiento, a saber:

A) Objetivos perseguidos por el legislador en cada uno de los incisos del art. 39

En primer lugar, y lo atinente al inc. 2 en el que el síndico debe valorizar los activos y pasivos en función a su valor probable de realización, el mismo tiene por objeto ilustrar a S.S., y a todos los interesados sobre la situación a la que se arribaría en el supuesto caso de una liquidación como consecuencia de la quiebra del deudor, y de qué modo y en qué cuantía cancelar sus pasivos, con los activos existentes.

Por otro lado, lo que el legislador persiguió con la información solicitada al síndico en el inc. 9 del artículo bajo análisis es determinar el valor de la empresa de acuerdo con los registros contables (considerando a la empresa en marcha), no ahora en el supuesto de quiebra, sino para el caso en que sea necesario aplicar el procedimiento de salvataje empresario establecido en el art. 48 de la ley de concursos y quiebras (dicho sea de paso, otra de las grandes modificaciones introducidas por la nueva ley). El valor así determinado servirá para que un experto designado judicialmente, determine el valor que aquella persona (física o jurídica) que intervino en el proceso de salvataje, deba pagarles a los accionistas anteriores de la sociedad, redu-

cido en la misma proporción que fueran disminuidos los pasivos, considerando también los gastos del concurso. Cabe señalar además, que si los accionistas así lo aprobaran pueden recibir un valor inferior al estimado conforme la metodología antes mencionada.

Si bien no es el objetivo del presente trabajo profundizar sobre el proceso de salvataje empresario, puede analizarse rápidamente que a pesar de no resultar, en principio, lógico que los accionistas puedan aceptar recibir menos que el valor proporcional estimado judicialmente, esta situación es en la práctica posible atento a que:

a) Si le entregaran el monto fijado por el experto y definido por S.S., no es necesaria su aprobación.

b) Si la propuesta es entregarles menos de lo fijado en el punto anterior, pueden plantearse dos alternativas:

I) que no sea aceptado, en cuyo caso se decretaría la quiebra, y por ende la liquidación de la sociedad, en cuyo caso el monto que pudieran recibir, tal vez fuera menor, y

II) que sí sea aceptado, por considerar que ante la eventual quiebra el monto que pudieran recibir de la liquidación sea menor al que obtuvieran por este medio.

B) Diferencias entre valores probables de realización y valuaciones contables

Los criterios de valuación contable, básicamente pueden ser divididos en dos grandes grupos, valor de costo o valores corrientes. Actualmente en nuestro país, se encuentra vigente el modelo que establece como criterio general de valuación el de valores corrientes.

Por ello correspondería analizar si existen, o pueden existir, diferencias entre valores corrientes y valores probables de realización.

Atento a que los valores de realización son una de las alternativas posibles para los valores corrientes, en la medida que los estados contables estén expresados bajo el modelo de valores corrientes, pero con otra alternativa diferente a la de su valor de realización, van a existir diferencias entre ambos valores. Dicho de otra manera los valores corrientes podrían dividirse para su determinación en dos grandes grupos:

- Valores de entrada: como por ejemplo, costo de reposición, reproducción, recompra, etcétera.
- Valores de salida: como por ejemplo, valor neto de realización.

Si bien puedo estar valuando a valores corrientes, los mismos podrían referirse a valores de ingreso (por ejemplo, caso de bienes de cambio en general), y diferir de su valor probable de realización.

Otra de las cuestiones que evidentemente se va a plantear se vincula con los denominados activos intangibles autogenerados, los que conforme a las normas contables vigentes no pueden ser contabilizados, a pesar de existir doctrina actual, que justificaría su registración (ver *Valor llave. Un enfoque actual*, Dres. CHAVES y PAHLEN ACUÑA), los mismos, evidentemente, tendrán un valor de realización.

Por último, corresponde también tener presente que las normas contables pueden ser modificadas; si esto sucediera, por ejemplo, con un modelo con criterios de valuación históricos, las diferencias entre los incisos que aquí se analizan serían aun mayores.

1,6,2. CONSOLIDACION

1,6,2,1. Aspectos legales

La posibilidad de presentar un grupo económico en conjunto, es sin duda otra de las modificaciones sustanciales introducidas por la ley 24.522. En la situación actual con mercados globalizados, a nivel nacional, sectorial, e incluso mundial, se hacía necesaria una modificación en la ley que previera el concurso en caso de agrupamiento. Cabe señalar que en lo referente a grupos económicos las distintas legislaciones mundiales pueden tomar dos ópticas diferentes, entre aquellas que consideran a los grupos como persona de derecho, y aquellas que si bien les reconocen licitud no los consideran como tal. Nuestro país se encuentra dentro del segundo grupo, siendo por lo tanto un reconocimiento su consideración en la ley de concursos y quiebras.

Sobre el particular, esta norma no trata específicamente la definición de control a fin de determinar el concepto de empresa controlante, tal como lo realiza la LSC 19.550, por lo que puede interpretarse que el objetivo del legislador fue adentrarse en aspectos de la realidad económica subyacente.

Esta metodología se encuentra contemplada en los arts. 65 y sigtes. y 172 de la ley de concursos y quiebras. A continuación se detallarán sus principales características.

— La solicitud debe contemplar a la totalidad de los miembros del grupo económico.

— Basta con que sólo un miembro del grupo se encuentre en estado de cesación de pagos, para presentar al conjunto, si se demuestra que ello puede derivar en inconvenientes para el resto del grupo.

— Existirá sindicatura única con procesos diferentes para cada persona concursada.

— Presentación de un informe general único por parte de la sindicatura, que contemple un estado de activos y pasivos consolidados.

— Existencia de un régimen especial de mayorías, con posibilidad de presentar propuestas unificadas o separadas por cada integrante del grupo económico.

— Prohibición de votar los créditos entre los miembros del conjunto económico.

— Facultad de los avalistas o garantes de concursarse conjuntamente con el grupo económico.

Si bien el procedimiento parece en principio adecuado, se produce una serie de inconvenientes prácticos que merecen ser citados, y que deberán ser valorizados en cada caso en particular.

— Participaciones indirectas y recíprocas.

— Dificultad de demostrar el grupo económico, cuando el control sea no efectivo.

— Cómo justificar que el estado de cesación de pagos de un miembro puede perjudicar a los restantes integrantes del mismo.

— A fin de determinar la competencia (que se efectúa en función de aquella empresa que posea mayor activo), a qué fecha debe ser considerada la comparación (último estado contable emitido, fecha de presentación, estado valorado de activo y pasivo acompañado a la presentación, promedios de últimos ejercicios, etc.).

Por otra parte los grupos económicos no figuran como sujetos comprendidos en el art. 2°, y tampoco en el art. 11 (requisitos formales) sin solicitar los estados contables consolidados en caso de agrupamiento.

Por último, corresponde indicar que también se vinculan con el tema de consolidación, otros aspectos tratados en la ley de concursos y quiebras, los que también eran tratados en las leyes anteriores, más precisamente lo normado en el cap. III de la ley de concursos y quiebras "Extensión de Quiebra", en donde se establecen el procedimiento y las características, para los casos de actuación en interés personal, controlantes, o confusión patrimonial inescindible. También vinculado con el tema y dentro del mismo capítulo, se regulan las acciones de responsabilidad contra los terceros.

1,6,2,2. Aspectos contables

Varios son los aspectos que deben ser analizados, vinculados con las normas contables relacionadas con el tema de consolidación y lo normado por la ley de concursos y quiebras. Sin querer agotar el tema, se mencionarán aquellos aspectos de mayor relevancia, considerando que obviamente la norma legal no tiene por qué abordar todos los aspectos de tipo contable, a saber:

a) **Estados contables consolidados vs. estado de activo y pasivo consolidado**: mientras las normas contables establecen un procedimiento para determinar los estados contables básicos consolidados, la ley de concursos y quiebras, sólo peticiona el balance, por lo que no se determinan los resultados consolidados a la fecha de presentación.

b) **Actividades no homogéneas**: el supuesto de actividades no homogéneas dentro del grupo económico no está previsto en la ley de concursos y quiebras, sí dentro de las normas contables que establecen que en esa circunstancia no se debería consolidar sino que para aquella empresa cuya actividad fuera diferente la consolidación se hará en una única línea (V.P.P.), cuestión que estimamos como razonable a los fines de su aplicación en dicha ley.

c) **Fecha de cierre de ejercicio**: en aquellos casos en que las distintas empresas que conforman un mismo grupo tengan fechas de cierre de ejercicio diferentes, las normas contables establecen un período máximo de tres meses como diferencia posible para utilizar los mismos a los fines de la consolidación (siempre que no existan diferencias significativas en ese lapso), y la ley de concursos y quiebras no contempla esta dificultad de índole práctica pero que sucede muy a menudo, por lo que entendemos que debería utilizarse el criterio contable, de modo que si la diferencia fuera mayor a tres meses se debería practicar un cierre de ejercicio especial a estos fines.

d) **Participación minoritaria**: esta situación se da en aquellos casos en que el grupo económico no es poseedor de la totalidad de los paquetes accionarios

de las empresas que lo conforman, existiendo partes correspondientes a otros accionistas, con participaciones menores. La duda es el tratamiento que se debe dispensar a la participación minoritaria que conforma parte de un estado contable consolidado. Cabe recordar que esta participación suele exponerse como un rubro intermedio entre el pasivo social consolidado y el patrimonio neto consolidado, por lo que debería existir una definición conceptual acerca de la intervención de los poseedores de la participación minoritaria, que como accionistas, en principio, parecería que no corresponden ser tratados como acreedores comunes, sujetos al trámite de verificación, pero como accionistas minoritarios probablemente no habrán podido definir su posición en los temas societarios.

e) **Eliminaciones**: de acuerdo con las normas contables profesionales, varias son las eliminaciones que deben ser realizadas a fin de calcular y determinar los estados contables consolidados. A continuación las citaremos y realizaremos su vinculación con la ley de concursos y quiebras, definiendo el criterio que entendemos se debe seguir, a saber:

1. **Eliminación de créditos y deudas**: la ley de concursos y quiebras, establece que los correspondientes a los dos últimos años no podrán participar en el proceso de consentimientos a fin de determinar la aprobación del concurso preventivo, con lo que indirectamente se está determinando que deben ser eliminados. No obstante cabe señalar que en las normas contables profesionales no existe límite temporal alguno, por lo que de existir créditos y deudas de origen anterior a los dos años consideramos que también deben ser eliminados, e indicarse por medio de una nota aclaratoria tal situación con la apertura correspondiente sobre la antigüedad de los mismos.

   Otra situación que merece destacarse es la referida a los créditos o deudas con los garantes o avalistas, que en el caso que fueran personas físicas y no lleven registros contables se hace dificultosa su eliminación, cuestión aplicable también al armado de sus estados de situación patrimonial.

2. **Operaciones entre empresas del mismo grupo económico**: las normas contables profesionales prevén su eliminación situación no contemplada por la ley de concursos y quiebras. Esto es así debido a que esta ley, sólo peticiona como estado de consolidación el estado de activos y pasivos, y no el resto de los estados contables básicos. Siendo ésta una eliminación que en principio afecta únicamente a las cuentas de resultados no sería aplicable a estos fines, pero sí deberá ser tenida en cuenta en forma global para analizar la situación de cada empresa y del grupo en general.

3. **Resultados no trascendidos a terceros**: en la ley de concursos y quiebras, nada se dice sobre el particular, pero entendemos que esto es así debido a que estamos en presencia de una norma legal, y que a los fines de cumplir con los requerimientos que de ella derivan, es necesario hacer uso del herramental contable y de las normas que lo regulan, por lo que consideramos que es necesario analizar si existen resultados no trascendidos a terceros, entre las empresas del grupo económico, y en caso de existir, proceder a su eliminación a fines de determinar el estado de activo y pasivo valorizado, que debe confeccionar la sindicatura.

f) **Papeles de trabajo de la consolidación**: las distintas tareas desarrolladas a los fines de la consolidación de un grupo económico, suelen generar diversos papeles de trabajo de soporte y como resumen de ellos, los asientos de ajuste a los fines de consolidación (derivados de las eliminaciones de créditos y deudas, del ajuste de operaciones entre empresas del mismo grupo, de los resultados no trascendidos a terceros, de otros ajustes, etc.) que son los que sumados a los distintos estados contables particulares de las empresas que conforman el grupo, dan origen al estado consolidado. Consideramos que si bien no todos los papeles de trabajo deben ser volcados a un libro contable rubricado, al menos debieran ser transcriptos los asientos ajustes, reclasificaciones y eliminaciones, así como también la planilla que sirve de base para determinar el consolidado partiendo de los estados particulares, y los ajustes antes citados.

g) **Libros rubricados**: como consecuencia de lo citado en el punto anterior consideramos que es menester transcribir a los libros rubricados también los estados contables consolidados. Puede plantearse la disyuntiva sobre cuál libro de los integrantes del grupo debe efectuarse dicha transcripción. En ese particular entendemos que debiera considerarse el correspondiente al de la empresa madre, y que de no existir una se debería seguir el criterio establecido en la ley de concursos y quiebras vinculado con aquella que tuviera mayor activo (aplicable para determinar la competencia).

1,7. GLOSARIO

Acciones liberadas. Son aquellas acciones que la entidad emisora entrega a los accionistas por capitalización de saldos de actualizaciones contables o resultados *—dividendos en acciones—*.

Acciones ordinarias. Se trata de las acciones normales de la sociedad, en oposición a las acciones con privilegio o preferidas que no significan aportes simples de capital, tienen voz y voto —simple o múltiple— en las asambleas. Representan las par-

tes en que se divide el capital social de una sociedad por acciones, deben tener un mismo *valor nominal* expresado en moneda del país.

Acciones preferidas. Pueden tener diferentes tipos de privilegios económicos, tienen voz pero no derecho a voto en la asamblea general ordinaria de accionistas, salvo que se trate de una asamblea extraordinaria, o cuando la sociedad esté en mora respecto de los beneficios que le otorga el privilegio.

Accionista. Se trata de una persona (jurídica o física) titular de las acciones de una sociedad de capital o sociedad anónima.

Amortización. El título puede amortizarse en cuotas durante el plazo que corre entre la fecha de emisión y la fecha de vencimiento, o rescatarse íntegramente al vencimiento.

BIC. Bonos de inversión y crecimiento.

BOCE. Bonos de consolidación económica.

BOCON. Bonos de consolidación de deudas previsionales.

BONEX. Bonos externos de la República Argentina.

Bonos. Los bonos son certificados de deuda, que devengan intereses y tienen plazo de cancelación estipulado. Las cuotas pueden contemplar de acuerdo con las condiciones de emisión el pago de parte del capital o reservar la devolución del mismo al finalizar el período por el que se constituyeron.

BOTE. Bonos del Tesoro.

Cláusula de ajuste. Independientemente de la moneda de emisión del título, podrá contemplarse la aplicación de cláusulas de ajuste, sobre el *valor nominal* del título o su *valor residual* cuando se practiquen amortizaciones periódicas.

Compra (absorción). Es un procedimiento mediante el cual una entidad adquiere un fondo de comercio que se encuentra en funcionamiento; una vez concluidas las etapas jurídicas para convalidar los derechos adquiridos y la efectiva incorporación del capital de la empresa absorbida, ésta desaparece jurídicamente. Ejemplo: las empresas **A** y **B**, luego **A** compra a **B**, **B** una vez absorbida desaparece y continúa **A**.

Cupón corrido. El cupón se encuentra adherido a la lámina o título que representa las acciones, se identifica con un número que permite a la entidad emisora efectivizar el pago de los dividendos. Se denomina cupón corrido a la ***renta devengada no exigible*** por el inversor, ya que, si bien fue dispuesto el pago por la asamblea de accionistas, aún no fue puesta a disposición de los accionistas.

Dividendos. Es la renta que devenga las acciones a favor de los tenedores —inversores o accionistas—. La asamblea de accionistas, puede disponer la distribución del resultado no asignado mediante el pago de dividendos en acciones y en efectivo.

Empresa emisora. Es la entidad que emite los títulos representativos de las acciones según lo establece el contrato de constitución, o sus respectivos aumentos.

Fecha de emisión. Corresponde al momento de emisión de los títulos.

Fusión. Se trata de un procedimiento de integración de capitales, destinado a lograr una efectiva cooperación funcional, entre dos o más entidades. Ejemplo: las empresas **A** y **B** fabrican y comercializan automóviles, ambas acuerdan fusionarse y crean la empresa **C**, ésta se crea con la fusión de **A** y **B** que una vez concluidas las etapas jurídicas de transferencias a la nueva entidad, desaparecen como personas jurídicas.

Interés. Es la renta prevista por el título y se calcula aplicando la tasa expresamente comprometida en las condiciones de su emisión.

Intereses corridos. Son intereses devengados no exigibles, abarcan el período transcurrido entre la fecha de último vencimiento y el momento que la inversora incorpora por compra a su patrimonio los títulos, o cuando se produce al cierre de ejercicio y la entidad tenedora tiene que registrar la renta devengada.

Moneda de emisión. Puede haber emisión en moneda del país o en moneda extranjera.

Monto. Los títulos indicarán el monto total.

Plazo. Fecha de vencimiento para el rescate.

Prima de emisión. Se trata de un importe suscripto e integrado, en el momento de emisión de las acciones, superior al valor nominal. Corresponde que la entidad emisora lo exponga junto al capital social. Cabe consignar que, en aquellos países que se acepta la emisión de acciones sin indicación del valor nominal, este mayor valor de suscripción se integra dentro del rubro capital social, no se utiliza el rubro primas de emisión.

Relación directa. Cuando una empresa posee las acciones que le otorgan votos suficientes para ejercer el control sobre otra u otras.

Relación indirecta. Se da cuando se pone en práctica el concepto de carácter transitivo, por ejemplo, la empresa **A** posee el control de **B** y ésta a su vez tiene el control de **C**, por ende **A** tiene control en **C**.

Sin participación accionaria. Una persona de existencia física o jurídica, puede decidir sobre las políticas de otra entidad porque tiene el control de la misma por distintos medios a los jurídicos, por ejemplo: ser el único cliente, ser el único pro-

veedor, que exista dependencia tecnológica de una empresa respecto de la otra, que exista una dependencia o intercambio de directivos, etcétera.

Suscripción de acciones. Es el compromiso de aporte efectuado por los integrantes de una sociedad que se constituye o cuando una entidad en funcionamiento aumenta su capital social.

TIAVI. Títulos de ahorro para la vivienda.

Títulos de deuda. Pueden ser públicos o privados (de capital).

Valor de cotización. Es el valor con el que se negociaron los títulos en el Mercado de Valores donde la entidad está autorizada a operar.

Valor de libros. El valor de libro de la acción ordinaria se calcula, tomando como base el monto total del patrimonio neto de la entidad emisora, menos los dividendos acumulados sobre las acciones preferidas si existieran, y el importe obtenido, se divide por el total de las acciones ordinarias en circulación.

Valor nominal. Se trata del valor que corresponde a la emisión del título o *bono*. Este valor es diferente a la cotización actual y puede ser diferente al valor de costo originado en la compra. La expresión valor nominal, también se utiliza cuando una sociedad de capital emite *acciones* para integrar su capital social.

Valor residual. Este valor se aplica a los títulos o bonos de deuda. Es la diferencia entre el valor nominal que corresponde a su emisión y la parte del capital ya amortizado (por medio de pagos anticipados).

Valor técnico. Los bonos o títulos de deuda tienen un valor técnico que se calcula tomando como base el valor nominal más los intereses corridos, menos los importes amortizados de capital, cuando están previstos rescates parciales antes del vencimiento del título.

II. CONVERSION DE ESTADOS CONTABLES

2,1. FINALIDAD DE LA CONVERSION ENTRE MONEDAS

Frente a la actual globalización de la economía las empresas preparan estados contables que tienen como destinatarios a múltiples usuarios localizados en los lugares más remotos del mundo.

Muchas empresas de las llamadas "grandes", generalmente subsidiarias de casas matrices del exterior, optan por llevar sus registraciones contables simultáneamente en la moneda local y en la moneda de la casa matriz: es lo que se denomina *contabilidad bimonetaria*. En todo momento poseen la información contable expresada en ambas monedas y según las normas correspondientes a cada uno de los lugares. En otros casos la información contable es llevada en una sola moneda y se hace necesario recurrir a la *conversión de estados contables*.

Al incorporar el concepto de *conversión de estados contables* hacemos referencia a la reexpresión monetaria, es decir al cambio de moneda de las mediciones monetarias de *activos, pasivos, ingresos, gastos* y otros elementos incluidos en los estados contables. Para proceder a esta reexpresión utilizamos el *tipo de cambio* o *cambio* que es, en un momento dado, el precio de una moneda expresado en unidades de otra.

Podemos distinguir tres finalidades para efectuar la conversión entre monedas:

1. **Brindar información a inversionistas** en moneda de su propio país o en el dólar estadounidense que puede ser considerado la moneda predominante en el ámbito regional.
2. **Obtener información** en una moneda distinta de la local para la toma de decisiones.
3. Permitir que a una sociedad que prepara estados contables en la moneda de su país y posee acciones de otra que está radicada en el exterior, le sea posible:

   a) **consolidar los estados contables**;

   b) **aplicar el método del valor patrimonial proporcional**.
4. Sin que lo consideremos conversión, nos puede interesar por alguna razón transformar para *algunos rubros una moneda en otra*.

2,2. PROCEDIMIENTOS DE CONVERSION

Para efectuar la conversión de estados contables (EE.CC.) existen procedimientos alternativos:

a) convertir - ajustar;

b) ajustar - convertir;

c) temporal;

d) de discriminación;

e) tipo de cambio de cierre;

f) corriente y no corriente;

g) monetario.

En el presente punto se explica brevemente cada uno de ellos (2) y en el siguiente se los analiza a partir de las finalidades de la conversión de EE.CC.

a) Convertir - ajustar

Se trata de un procedimiento que combina el *ajuste por inflación* y la *conversión de estados contables* del siguiente modo:

1. Se reemplaza la medición en moneda de origen por otra en moneda de conversión, utilizando el tipo de cambio que corresponda al momento de la medición, se vincula con el método temporal (ver punto c]).

2. Se ajusta por la inflación del país inversor la medición en moneda de cambio, considerando las variaciones en el poder adquisitivo de ésta.

Fowler Newton reconoce una limitación del método en el caso de los bienes situados en el exterior valuados sobre la base del costo histórico:

> "...la conversión de éstos (bienes) a moneda argentina (léase de información o del país de la inversora) y su reexpresión de acuerdo con la inflación de nuestro país (léase de la inversora) raramente da como resultado representaciones adecuadas de su valor." (3)

Asimismo agrega:

> "De hecho, es normal que una «valuación» al costo sea poco representativa, pero en el caso de los bienes situados en el exterior aparece un ingrediente adicional: es probable que la evolución de su valor esté más relacionada con la inflación local que con la argentina (léase del país de la inversora)." (4)

Por ello propone que en estos casos dichas mediciones se ajusten primero por la inflación del país en que se encuentran los bienes y se conviertan después al tipo de cambio de cierre.

---

(2) Fowler Newton, Enrique, *Diccionario de contabilidad y auditoría*, Ed. Macchi, Bs. As., 1994.

(3) Fowler Newton, Enrique, *Proyecto de resolución técnica Nº 1*, CECyT - FACPCE, junio de 1994, pág. 32.

(4) Fowler Newton, Enrique, *op. cit.* en nota (3).

b) Ajustar - convertir

El procedimiento consiste en combinar el *ajuste por inflación* y la *conversión de estados contables* del siguiente modo:

1. Primero se ajustan por la inflación del país de origen las mediciones en moneda de origen que lo requieran para que queden en moneda de la fecha del informe contable a preparar (moneda en la cual se elaboran los estados contables primarios).

2. Los importes así ajustados se convierten luego a moneda de cambio utilizando un tipo de cambio de la fecha del informe contable.

Este procedimiento está aceptado fuera de la Argentina, por algunas normas contables y en la Argentina, la Comisión Nacional de Valores requiere su aplicación para la conversión de estados contables a dólares por parte de las *sociedades* que quieran colocar sus títulos valores en mercados del exterior.

Este método aplicado en forma pura no permite exteriorizar la pérdida o ganancia de cambio surgida por el mantenimiento de la inversión en el exterior, por lo que coincidimos con ESCRIBANO MARTINEZ (5) en que resulta necesario efectuar una *discriminación* (método de discriminación: ver punto d]) en el patrimonio tomándolo al tipo de cambio histórico correspondiente y ajustando dicha medición por la inflación del país de la inversora.

c) Temporal

El procedimiento de conversión temporal o histórico establece que cada *medición contable* en la moneda de origen (por ejemplo, la libra esterlina) se reemplaza por otra en la moneda de conversión (por ejemplo, el franco suizo), utilizando el *tipo de cambio* del momento en cuyo poder adquisitivo está expresada. Este método es denominado por la Financial Accounting Standard Board (F.A.S.B.: Junta de Normas de Contabilidad Financiera) en su FAS 52 "remedición" (*remeasurement*) e implica sintéticamente (6):

1. Convertir al tipo de cambio histórico las mediciones del pasado.

---

(5) ESCRIBANO MARTINEZ, FLORENCIO, *Proyecto de resolución técnica N° 1*, CECyT - FACPCE, junio de 1994, págs. 51 y 52.

(6) FRONTI DE GARCIA, LUISA y RODRIGUEZ DE RAMIREZ, MARIA DEL CARMEN, *Conversión entre monedas. Conversión de estados contables*, Ed. Nueva Técnica y Errepar, Bs. As., abril de 1997, pág. 15.

2. Convertir al tipo de cambio corriente las mediciones del presente y del futuro.
3. Considerar como resultado financiero del período las diferencias de cambio provenientes del proceso de conversión.

d) Procedimiento de discriminación

Consiste en tomar al patrimonio al tipo de cambio histórico correspondiente y luego ajustar dicha medición por la inflación del país de la inversora.

e) Tipo de cambio de cierre

Es un procedimiento de *conversión de estados contables*, por el cual todos los importes en moneda se convierten empleando un *tipo de cambio de cierre*.

En opinión de FOWLER NEWTON, merece la siguiente crítica: "...no considera que muchas de las *mediciones contables* convertidas:

a) están expresadas en monedas de momentos en que tenían vigencia otros tipos de cambio (caso de los *bienes de cambio*, los *bienes de uso* no revaluados, el *capital*, los *resultados acumulados*, etc.); o
b) reflejan diferencias entre dos o más mediciones anteriores (caso de los *resultados financieros*)".

f) Corriente y no corriente

Se trata de un procedimiento de *conversión de estados contables*, por el cual los *activos corrientes* y los *pasivos corrientes* se convierten empleando un *tipo de cambio* de cierre, y los restantes, usando tipos vigentes a las fechas de origen de las partidas componentes de los saldos.

g) Monetario y no monetario

Es un procedimiento de *conversión de estados contables*, por el cual los *activos monetarios* y los *pasivos monetarios* se convierten empleando un *tipo de cambio* de cierre, y los restantes, usando tipos vigentes a las fechas de origen de las partidas que componen los saldos.

2,3. UTILIZACION DE LOS PROCEDIMIENTOS DE CONVERSION SEGUN LAS FINALIDADES

2,3,1. SOCIEDAD QUE BRINDA INFORMACION A INVERSIONISTAS DEL EXTERIOR

En este caso, se trata de sociedades que brindan información a inversionistas en moneda de su propio país o en el dólar estadounidense que puede ser considerado la moneda predominante en el ámbito regional.

Dentro de este esquema podemos ubicar las "Normas para el régimen informativo a inversores del exterior" de la **resolución 195/92 de la Comisión Nacional de Valores de Argentina** que señala que "la información a presentar sería la misma que la establecida en el **Anexo I** en cuanto a normas de valuación y de exposición, dada la compatibilidad existente con normas internacionales en la materia, pero redactada en idioma inglés. Dada la relación de convertibilidad y equivalencia entre la moneda local y el dólar estadounidense que rige desde el 1° de enero de 1992, se indicará directamente esta última como unidad monetaria." [El destacado en negrita es nuestro.]

Si bien esta norma parte de la base de la convertibilidad del dólar estadounidense al peso argentino, consideramos que tendría validez el método allí señalado para otros países que sin convertibilidad, quisieran utilizarlo para convertir estados contables emitidos en su moneda nacional a dólares.

Supuestos de los cuales se parte

a) el ajuste por inflación se efectúa cuando es "significativa" la distorsión de la información (7);

b) se trata de información a brindar a inversores del exterior que se ubican en el área del dólar; y

c) en una economía globalizada, los países americanos han organizado sus economías, manteniendo bajas tasas de inflación similares a EE.UU.

(7) Resolución técnica 6 FACPCE (Argentina): exige que se reexprese siempre.

Conclusión (8)

Consideramos que para brindar información a inversionistas del exterior el método *ajustar - convertir* es el adecuado para reflejar las transacciones realizadas en el país puesto que se toma en cuenta la inflación local acercándose así a la realidad económica, lo que no se produciría de utilizar el método *convertir - ajustar* en el que las transacciones se reflejan como si se hubieran realizado en el país interesado en la información.

2,3,2. OBTENCION DE INFORMACION EN UNA MONEDA DISTINTA DE LA LOCAL PARA LA TOMA DE DECISIONES

La cuestión consiste en decidir si es necesaria o no la obtención de información para la toma de decisiones en una moneda diferente de la local y, de ser necesaria, qué moneda de cambio utilizar. Para esta finalidad nos basamos en los supuestos y en la conclusión ya expuestos en el punto 2,3,1.

2,3,3. SOCIEDAD QUE TIENE INVERSIONES EN EL EXTERIOR Y NECESITA CONSOLIDAR

Se trata de una sociedad que prepara estados contables en la moneda de su país y posee acciones de otra que emite y está radicada en el exterior y que necesita:

1. Consolidar los estados contables.
2. Aplicar el método del valor patrimonial proporcional.

Existen dos enfoques básicos para expresar en una única moneda de información los importes registrados en moneda extranjera provenientes de actividades desarrolladas en distintos contextos económicos y monetarios:

a) adoptar la moneda de información (la de la controlante) como unidad de medida, en cuyo caso se entiende que a través del proceso de conversión se han de reflejar las operaciones de todas las entidades como si las mismas hubieran sido realizadas por la entidad informante y, por lo tanto, la unidad de medida para las partidas de los estados contables de las entidades extranjeras debe ser la moneda de la empresa informante; o

(8) Fronti de García, L.; García Casella, C.L. y Rodríguez de Ramírez, M.C., *Conversión de monedas y otras implicancias derivadas del cambio de moneda*, Revista Foro Económico, Año III, Nº 4, mayo de 1997.

b) mantener la moneda extranjera (la de la controlada) como unidad de medida, en cuyo caso se entiende que la expresión de las partidas de los estados contables de las entidades extranjeras al tipo de cambio corriente resulta más representativa puesto que permite preservar las relaciones existentes en dichos estados contables en el contexto en que las operaciones se desarrollan (esto último sólo es válido para estados contables ajustados por inflación de la empresa extranjera).

Esta última aproximación, en un planteo intermedio que parte de la caracterización de las entidades que operan en el extranjero como integradas a la matriz o con autonomía relativa y, en tal sentido, determina como unidad de medida la unidad monetaria del medio económico principal en que opera la controlada, ha sido adoptada por las normas internacionales de contabilidad, en estrecha concordancia con el planteo de la normativa vigente en EE.UU.

Conclusiones (9)

- Procedimiento *ajustar - convertir - discriminar* para inversiones en el exterior en actividades con relativa autonomía.
- Procedimiento *convertir - ajustar* para inversiones en el exterior en actividades integradas.

2,4. PROCEDIMIENTO DE CONVERSION DE LA RESOLUCION TECNICA 13 (10)

2,4,1. DEFINICIONES

La segunda parte de la R.T. 13 comienza estableciendo definiciones, esta metodología nos parece conveniente y en esta oportunidad la transcribiremos:

"En esta resolución técnica, los términos que en este apartado aparecen en letra itálica, se utilizan con los significados expuestos a continuación de cada uno de ellos.

Conversión: reemplazo de una información monetaria por otra, expresada en una moneda distinta a la original.

Moneda extranjera: utilizada como unidad de medida original en la preparación de la información monetaria a convertir.

Moneda de cierre: la moneda (extranjera o argentina, lo que se aclare en cada caso) de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden los estados contables.

(9) Fronti de García y Rodríguez de Ramírez, *op. cit.* en nota (6).

(10) Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.)

Tipo de cambio: el precio de una moneda expresado en términos de otra. Ejemplos: 0,57 pesos por marco alemán o 1,7544 marcos alemanes por peso."

En lo que respecta a *conversión* la definición pareciera contener un concepto más amplio que la que utilizamos en el punto precedente, pero en la primera parte de la resolución técnica en los considerandos punto e) se señala:

"Que a la fecha no existen normas específicas en materia de conversión de estados contables de moneda extranjera a moneda argentina para su consolidación o para la aplicación del método del valor patrimonial proporcional."

Es decir que el concepto de *conversión* debe reservarse solamente para *conversión de estados contables*, como además lo señala el título de la resolución.

Con respecto a *moneda extranjera* y *tipo de cambio* consideramos simple su explicación; pero con respecto a "*moneda de cierre* (extranjera o argentina, lo que se aclare en cada caso)" no surge con claridad a cuál se refieren principalmente en el punto 3,1, Método de convertir - ajustar de la R.T. 13.

Por lo señalado en el párrafo anterior y además para una mejor comprensión del tema nos parece interesante distinguir los dos procedimientos utilizados en la R.T. 13.

2,4,2. PROCEDIMIENTO

Con respecto al procedimiento *convertir - ajustar* la resolución señala:

Método de *convertir - ajustar*

"Cada información monetaria se convertirá de moneda extranjera a moneda argentina empleando el tipo de cambio correspondiente a la fecha en cuyo poder adquisitivo esté expresada la medición. De acuerdo con esta regla:

a) se convertirán empleando el tipo de cambio corriente entre ambas monedas a la fecha de los estados contables las mediciones correspondientes a:

a,1) valores corrientes de dicha fecha;

a,2) costos históricos reexpresados a la misma fecha en la moneda extranjera, por aplicación de la norma de valuación correspondiente a bienes situados en el exterior contenida en el apartado B.3 de la segunda parte de la R.T. 10 (modificada por el anexo A de la presente);

b) se convertirán empleando tipos de cambio históricos las mediciones expresadas en moneda extranjera de momentos anteriores al cierre;

c) en los casos de mediciones resultantes de comparaciones entre dos o más mediciones originalmente expresadas en monedas de distinto poder adquisitivo deberá procederse a:

c,1) convertir individualmente las mediciones comparadas; y

c,2) reexpresar en moneda de cierre, mediante la aplicación de las normas de la R.T. 6, los importes determinados en moneda argentina;

c,3) volver a efectuar la comparación empleando las mediciones convertidas.

Los importes así determinados en moneda argentina, serán reexpresados en moneda de cierre mediante la aplicación de las normas de la R.T. 6.

Las diferencias de cambio puestas en evidencia por la conversión de estados contables deben tratarse como costos financieros o como resultados financieros, según que hayan sido originadas por pasivos o activos, respectivamente."

El método teórico de *convertir - ajustar* convierte a moneda argentina la moneda extranjera generalmente empleando tipo de cambio histórico, de fecha anterior al cierre y ajusta (reexpresa) tomando en consideración los índices de inflación de Argentina; este método es llamado *temporal* en las normas de EE.UU., la conversión se efectúa en el momento que ocurre la operación.

Si se utilizan los *valores corrientes* en el país de origen debemos atenernos al punto a,1 del método *convertir - ajustar*, es decir se empleará el tipo de cambio corriente entre ambas monedas, a la fecha de los estados contables.

CASOS	TIPO DE CAMBIO CORRIENTE (T.C.C.) TIPO DE CAMBIO HISTORICO (T.C.H.)
a,1) Bienes y deudas a valores corrientes. Ejemplo: *bienes de cambio*. Valuación al cierre costo de reposición.	T.C.C. Fecha estados contables.
a,2) Costos históricos reexpresados a la fecha de los estados contables en la moneda extranjera, ejemplo: *inmuebles*.	T.C.C. Fecha estados contables.
b) Mediciones expresadas en moneda extranjera de momento anterior al cierre.	T.C.H. Momento anterior al cierre.

c) Mediciones resultantes de comparaciones.	c,1) Convertir individualmente las mediciones comparadas. c,2) Reexpresar en moneda de cierre, mediante la aplicación de las normas de la resolución técnica 6, los importes en moneda argentina. c,3) Volver a efectuar la comparación empleando las mediciones convertidas.

Cuadro I (se mantiene la numeración de la resolución técnica 13) (11).

Para una mayor comprensión de los puntos a), b) y c), brindaremos ejemplos que permitan un mejor análisis:

a,1) Los bienes y deudas valuados a valores corrientes, en moneda extranjera, por ejemplo: *bienes de cambio* valuados al cierre a costo de reposición se convertirán a moneda argentina al T.C.C. de la fecha de los estados contables.

a,2) Costos históricos reexpresados a la fecha de los estados contables en la moneda extranjera se convertirán a moneda argentina al T.C.C. dados los argumentos del Anexo B de la resolución técnica 13 (12).

En el caso de un *inmueble*, consideramos que su medición corresponde a un momento anterior a la fecha de cierre y debe reexpresarse por un coeficiente que mida la inflación del país extranjero, y luego utilizaremos el tipo de cambio a la fecha de cierre.

---

(11) Fronti de García y Rodríguez de Ramírez, *op. cit.* en nota (6).

(12) Resolución técnica 13 (Anexo B); transcribimos: "Por otra parte, se ha considerado el problema de que el costo de un bien erogado en moneda extranjera, convertido a moneda argentina y reexpresado de acuerdo con la inflación de nuestro país, raramente representa su valor."

"Ante la restricción, nos limitamos a proponer que la medición contable de los bienes situados en el exterior que no deban computarse a sus valores corrientes se base en un criterio que no los refleja pero que provee mediciones más representativas de la realidad que las basadas en los costos históricos. Las normas son éstas:

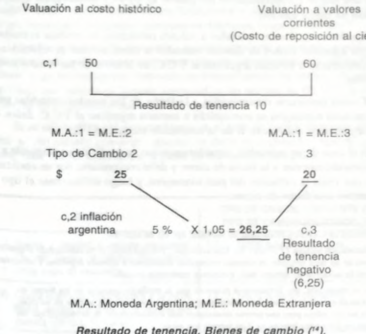
a) las mediciones contables de dichos activos se reexpresan primero en la moneda extranjera de la fecha de los estados contables de cierre sobre la base de un índice de precios que mida su inflación; y

b) los importes así reexpresados se convierten a moneda argentina usando el tipo de cambio de cierre.

La propuesta alcanza también a los activos de propiedad directa de empresas argentinas, para así evitar que una misma situación pueda tener tratamientos contables distintos en función de las normas legales, lo que violaría el requisito de esencialidad establecido en la R.T. 10."

b) Mediciones expresadas en moneda extranjera de momento anterior al cierre. Por ejemplo si se tratara de una venta expresada en moneda histórica, en los estados contables de la emisora figurarían expresados en moneda de distinto poder adquisitivo. En este caso la norma (R.T. 13) en una de sus alternativas (segunda parte punto 3,1) obliga a utilizar el tipo de cambio histórico (T.C.H.), es decir *convertir* y *ajustar* tomando en consideración un índice de precios que mida la inflación de Argentina.

c) Mediciones resultantes de comparaciones empleando las mediciones convertidas. Para una mejor comprensión de su aplicación, veremos el siguiente ejemplo ([13]) de medición resultante de comparaciones entre dos mediciones originalmente expresadas en monedas de distinto poder adquisitivo.



Resultado de tenencia. Bienes de cambio ([14]).

(13) c,1) Convertir individualmente las mediciones comparadas.

c,2) Reexpresión a moneda de cierre mediante la aplicación de las normas de la resolución técnica 6 de los importes en moneda argentina.

c,3) Volver a efectuar la comparación.

(14) El presente ejemplo es transcripción de la obra citada en nota (6), pág. 30.

Método de ajustar - convertir - discriminar

La R.T. 13 señala el siguiente procedimiento:

"a) las mediciones expresadas en moneda extranjera de momentos anteriores al cierre se reexpresarán al cierre del ejercicio en moneda homogénea, sobre la base de un índice de precios que mida la inflación del país extranjero receptor de la inversión;

b) los valores actualizados al cierre del ejercicio se convertirán de moneda extranjera a moneda argentina empleando el tipo de cambio correspondiente a la fecha de cierre;

c) reexpresar el patrimonio neto anterior a la adición del resultado del ejercicio por la inflación argentina para discriminar el resultado".

2,5. CASO PRACTICO DE CONVERSION (15)

2,5,1. SIMBOLOGIA

IPM:	Indice de precios mayoristas en la Argentina
IPE:	Indice de precios en el país E
REI:	Resultado por exposición a la inflación
TC:	Tipo de cambio (unidades monetarias del país E por peso)
UME:	Unidades monetarias del país E
UMEC:	Unidades monetarias del país E de poder adquisitivo de la fecha de cierre de ejercicio
me:	Moneda extranjera
ma:	Moneda argentina
$:	Pesos nominales
$C:	Pesos de poder adquisitivo de la fecha de cierre de ejercicio

2,5,2. DATOS DEL CASO PRACTICO

En el momento 1 una empresa argentina realiza una inversión de $ 10.000 en el exterior, constituyendo una sociedad unipersonal (16) que solamente realiza una operación en el ejercicio: la compra de un terreno en el momento 1.

(15) Para el desarrollo del siguiente *caso práctico* nos hemos basado parcialmente en la obra citada en nota (6), pág. 37.

(16) La sociedad unipersonal es una modalidad legalmente aceptada en el ficticio país E.

Momento	IPM	IPE	TC	Detalle	UME	$
1	100	100	1,50	Aporte de capital	15.000	
1	100	100	1,50	Compra de un terreno	13.000	
2	108	125	2,00	No efectúan operaciones		
3	116	245	3,00	Saldo en efectivo al cierre del ejercicio	2.000	667

Cálculo de coeficientes

- **IPM de Argentina**

$$\frac{\text{momento 3}}{\text{momento 2}} = \frac{116}{108} = 1{,}07$$

$$\frac{\text{momento 3}}{\text{momento 1}} = \frac{116}{100} = 1{,}16$$

- **IPE de país E**

$$\frac{\text{momento 3}}{\text{momento 2}} = \frac{245}{125} = 1{,}96$$

$$\frac{\text{momento 3}}{\text{momento 1}} = \frac{245}{100} = 2{,}45$$

Estado de situación patrimonial - momento 3	Procedimiento Convertir - ajustar					Procedimiento R.T. 13 Valuar - convertir - ajustar			
	UME	TC	$	Coef.	$c	Coef.	UMEC	TC	$c
ACTIVO									
Efectivo	2.000	3	667	1	667	1	2.000	3	667
Terreno, al costo histórico inferior al valor recuperable	13.000	1,5	8.667	1,16	10.054	2,45	31.850 (13.000 x 2,45)	3	10.616
Total activo	15.000		9.334		10.721		33.850		11.283
PATRIMONIO									
Capital	15.000	1,5	10.000	1,16	11.600				11.600
Resultado del ejercicio	—		(666)		(879)				(317)(*)
Total pasivo y patrimonio neto	15.000		9.334		10.721				11.283

(*) El cálculo de este importe se explica a continuación.

- **Diferencia de cambio sobre efectivo**

Retenido aporte inicial

2.000 / 1,5 =1.334 x 1,16	=	(1.547)	
2000 / 3 = 667 x 1	=	667	saldo en efectivo al momento 3
		(880)	pérdida por diferencia de cambio s/efectivo

- **Bienes de uso: terreno en el procedimiento valuar - convertir - ajustar R.T. 13**

	Inflación país E	Tipo de cambio		
UME 13.000 x 2,45 =	31.850	/ 3	=	10.616
UME 13.000 / 1,5 =	8.666,67	x 1,16	=	10.053
		valorizó		563

- **Resultado del período**

Diferencia de cambio sobre efectivo	(880)
Valorización terreno	563
	(317)

Estado de situación patrimonial - momento 3	Procedimiento R.T. 13 Ajustar - convertir - discriminar				
	UME	Coef.	UMEC	TC	$c
ACTIVO					
Efectivo	2.000	1	2.000	3	667
Terreno, al costo histórico inferior al valor recuperable	13.000	2,45	31.850	3	10.616
Total activo	15.000		33.850		11.283
PATRIMONIO					
Capital	15.000	2,45	36.750		11.600
Resultado del ejercicio (pérdida)	—		(2.900) (*)		(317)
Total pasivo y patrimonio neto	15.000		33.850		11.283

- **Diferencia de cambio sobre el efectivo**

2.000 x 2,45 = 4.900 / 3 =	(1.634)
2.000 / 3 =	667
	(967)

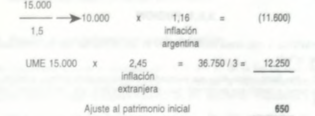
- **Resultado del período**

Diferencia de cambio sobre el efectivo (REI)	(967)	(2.900 / 3)
Ajuste al patrimonio inicial	650	
Resultado del ejercicio (pérdida)	(317)	

- **Resultado del período (UMEC)**

2.000	x	1,45	= (2.900)* pérdida o 2.000 x 2,45 =	4.900
Expuesto a la inflación		Inflación del período país extranjero		(2.000)
			pérdida	(2.900)

• **Ajuste al patrimonio inicial**



15.000 / 1,5 → 10.000	x	1,16 inflación argentina	=	(11.600)
UME 15.000	x	2,45 inflación extranjera	= 36.750 / 3 =	12.250
		Ajuste al patrimonio inicial		**650**

III. ESTADOS CONTABLES PARA FUSION Y ESCISION

3,1. INTRODUCCION

Dentro de la problemática jurídica de nuestro país, el tema *fusión* y *escisión*, no ha merecido un tratamiento tan exhaustivo como otros temas. Pero donde encontramos las mayores falencias al respecto es en el campo contable.

Para abordar este tema desde el punto de vista contable se deben considerar los siguientes aspectos:

a) problemas de *valuación*: recordemos que no necesariamente se deben usar en los temas que nos competen en este trabajo las mismas normas de valuación que durante el ejercicio. Se deben elaborar *balances especiales*;

b) definición de estados contables (balances) de ejercicio, especiales de fusión;

c) distinguir la *fusión por absorción* de la *fusión por consolidación*;

d) analizar el concepto de empresa en *marcha*, empresa en *disolución* y empresa en *liquidación*; y sus implicancias contables;

e) considerar la "Relación de canje";

f) analizar el "Derecho de receso".

Para encarar correctamente estos puntos, el abordaje debe basarse en sólidos conocimientos de *contabilidad* pero además debe tratar con profundidad las disposiciones legales.

3,2. ANALISIS DE LA NORMATIVA LEGAL VIGENTE

3,2,1. FUSION

Para referirnos a este tema analizaremos el art. 82 de la ley de sociedades comerciales que señala:

> "**Art. 82** — Hay fusión cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse, para constituir una nueva; o cuando una ya existente incorpora a otra u otras que, sin liquidarse, son disueltas.
>
> **Efectos**
>
> La nueva sociedad o la incorporante adquiere la titularidad de los derechos y obligaciones de las sociedades disueltas, produciéndose la transferencia total de sus respectivos patrimonios al inscribirse en el Registro Público de Comercio el acuerdo definitivo de fusión y el contrato o estatuto de la nueva sociedad o el aumento de capital que hubiere tenido que efectuar la incorporante."

Para que proceda la fusión deben participar como mínimo dos sociedades, y pueden presentarse las siguientes alternativas:

a) *Fusión por consolidación:*

Dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse para constituir una nueva.

b) *Fusión por absorción:*

Cuando una sociedad ya existente incorpora a otra u otras que sin liquidarse son disueltas.

En lo que respecta a la *fusión por consolidación* se caracteriza del siguiente modo:

- Las *sociedades fusionadas* se *disuelven* y *no se liquidan*. No hay ni liquidación ni distribución del patrimonio entre los socios. Existe una sociedad continuadora de las actividades.
- La *nueva sociedad* que se constituye pasa a ser una *empresa en marcha* para continuar con las actividades de las fusionadas.

Al hablar de la *fusión por absorción* caracterizamos:

- Existe una sociedad absorbente y una/s sociedad/es absorbida/s.
- La/s sociedad/es absorbida/s se *disuelve/n* sin *liquidarse*.

- La sociedad absorbente es una *empresa en marcha* que continúa sus actividades incorporando la de la/s absorbida/s.

3,2,1,1. Pasos a cumplimentar para la fusión

De conformidad con lo establecido en el art. 83 de la ley de sociedades comerciales (LSC) y en el art. 66 de la resolución 6/80 de la Inspección General de Justicia (IGJ) la fusión exige el cumplimiento de los siguientes requisitos y pasos:

I. Elaboración de los balances especiales de cada una de las sociedades con informe de auditoría y del balance consolidado de fusión dictaminado por contador público a la fecha del compromiso de fusión.

II. Celebración del compromiso previo de fusión otorgado por los representantes de las sociedades.

III. Tratamiento del compromiso previo de fusión en una reunión de directorio, que a su vez convoque a una asamblea general extraordinaria para efectuar su aprobación.

IV. Publicación de edictos para informar a terceros y dar lugar a la oposición de acreedores.

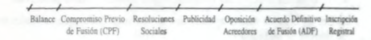
V. Preparación del acuerdo definitivo de fusión otorgado por los representantes legales de las sociedades, incluyendo la nómina de los socios que ejercen el derecho de receso.

VI. Presentación de la documentación al organismo de control.

VII. Inscripción registral de los bienes transferidos.

3,2,1,2. Secuencia gráfica del proceso de fusión por absorción (17)

- **ARTICULO 83 de la LEY SOCIEDADES COMERCIALES RESUMIDO GRAFICAMENTE**



(17) C.P.C.E.C.F., Jornada "Fusiones y otras reorganizaciones empresariales", 9 de abril de 1997. Coordinadoras: BDIL, N.; CRISTOBAL, N.; SKIARSKI, E. y VAZQUEZ PONCE, H. El presente contenido es transcripción del material entregado en la jornada.

- **CASO DE APLICACION**

Sociedades intervinientes	ALFA S.A.	BETA S.A.
Calidad	Absorbente	Absorbida
Capital social	$ 10.000	$ 8.000
Balance especial	31/10/96	31/10/96
CPF	31/01/97	31/01/97
Asamblea General Extraordinaria (AGE)	11/03/97 unánime	11/03/97 no unánime

- **SECUENCIA CRONOLOGICA DEL PROCESO DE FUSION**

31/10/96 — 31/01/97 — 14/02 — 20/02 — 21/02 — 24/02 — 25/02 — 26/02

Balance especial de fusión — CPF — Presentación convocatoria s/art. 237 LSC por 5 días — Publicación

11/03/97 — 26/03/97 — 31/03/97 — 06/04 — 07/04 — 08/04 — 23/04

AGE (absorbida no unánime) — Derecho receso 15 días — Presentación edicto fusión por 3 días — Publicación — Oposición acreedores (15 días)

13/05/97 — 15/05/97

ADF 20 días — Presentación documentación IGJ

3,2,1,3. Presentación de documentación ante la I.G.J. ([18])

A continuación se detalla la documentación que debe ser presentada ante la Inspección General de Justicia:

1. Formulario N° 1 de la I.G.J. debidamente timbrado y firmado por el representante o informante.
2. Escritura o instrumento privado que instrumente el acto de fusión otorgada por los representantes legales (original, copia común y copia protocolar).
3. Balance especial de fusión de cada una de las sociedades que se fusionan, con informe de auditoría.

(18) *Ibidem* nota (17) y normas de la Inspección General de Justicia - Res. I.G.J. N° 6, 1980, cap. VII, art. 66.

4. Balance consolidado de las sociedades que se fusionan con informe de contador público con cuadro comparativo que indicará las eliminaciones y variaciones que se produzcan como consecuencia de la fusión.

5. Justificación de la relación de cambio entre las acciones, cuotas sociales o partes de interés de las sociedades que intervienen en la fusión, con informe fundado de contador público, salvo que la misma fuese aprobada por asambleas unánimes y no se haya ejercido el derecho de receso.

6. Documentación que acredite la titularidad de los bienes registrables y condiciones de dominio (por ejemplo, inmuebles, rodados).

7. Dictamen de precalificación legal (escribano o abogado) y contable (contador público).

3,2,2. ESCISION

Comencemos repasando lo que establece la ley de sociedades comerciales al respecto en su art. 88:

"**Art. 88** — Hay escisión cuando:

I. una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para fusionarse con sociedades existentes o para participar con ellas en la creación de una nueva sociedad;

II. una sociedad sin disolverse destina parte de su patrimonio para constituir una o varias sociedades nuevas;

III. una sociedad se disuelve sin liquidarse para constituir con la totalidad de su patrimonio nuevas sociedades".

En líneas generales existe una "sociedad escidente" que separa parte de su patrimonio (activos menos pasivos) o destina la totalidad del mismo para fusionarse con, o constituir, una "sociedad escisionaria".

Analicemos cada una de las tres alternativas para **escisión** que presenta la ley.

I. Este caso presupone la existencia previa a la escisión de más de una sociedad: las mismas reducen en alguna medida sus patrimonios netos (escisión propiamente dicha) sin disolverse para aplicarlos a otra sociedad (fusión) existente o no.

II. En este caso partimos de una sola sociedad que sin disolverse es la que toma la decisión de destinar parte de su patrimonio para constituir una o varias sociedades nuevas.

III. En este último caso se presenta una situación similar a la del caso II, con la salvedad de que la sociedad preexistente *SÍ* se disuelve. Es la alternativa que podríamos denominar de **escisión pura**.

3,2,2,1. Pasos a cumplimentar para la escisión

De acuerdo a lo establecido en el art. 88 de la ley de sociedades comerciales y en la res. 6/80 de la Inspección General de Justicia, en su art. 67, la escisión exige el cumplimiento de los siguientes requisitos y pasos:

I. Elaboración de los balances especiales dictaminados por contador público a la fecha del compromiso de escisión - fusión.

II. Celebración del compromiso previo de escisión - fusión otorgado por los representantes de las sociedades.

III. Tratamiento del compromiso previo de escisión en una reunión de directorio, que a su vez convoque a una asamblea general extraordinaria para efectuar su aprobación.

IV. Publicación de edictos para informar a terceros y dar lugar a la oposición de acreedores.

V. Preparación del acuerdo definitivo de escisión otorgado por los representantes legales de las sociedades, incluyendo la nómina de los socios que ejercen el derecho de receso.

VI. Presentación de la documentación al organismo de control.

VII. Inscripción registral de los bienes transferidos.

3,3. CASOS PRACTICOS DE FUSION POR ABSORCION

3,3,1. CASO SUPUESTO

- Sociedad incorporante: Olimpíadas S.A.
  Objeto: *fabricación de calzado deportivo.*

- Sociedad incorporada: *Buenos Aires 2000 S.A.*
  Objeto: *comercialización de calzado deportivo.*

- Motivo y finalidad de la fusión: *efectuar la "integración vertical".*

Ambas empresas se encuentran en marcha.

La incorporación del patrimonio de Buenos Aires 2000 S.A. a la incorporante permitirá disminuir los costos operativos que genera la comercialización de los productos.

Los accionistas de la sociedad absorbida adquirirán a través de la reorganización de ambas sociedades, participación en el capital de una empresa de mayor trascendencia y envergadura económica.

ESTADOS CONTABLES BASICOS ESPECIALES AL 30 DE JUNIO DE 1997 EN LAS DOS SOCIEDADES

Estado de situación patrimonial consolidado de fusión de Olimpíadas S.A. y Buenos Aires 2000 S.A. al 30 de junio de 1997 (expresado en $)

Rubros y cuentas [19]	Olimpíadas S.A. (antes de fusión)	Buenos Aires 2000 S.A. (antes de fusión)	Subtotal	Ajustes y eliminaciones de la consolidación	Estado de situación patrimonial consolidado de fusión
ACTIVO					
ACTIVO CORRIENTE					
Caja y bancos	30.000	7.000	37.000	—	37.000
Créditos por ventas	60.000	20.000	80.000	—	80.000
Créditos por ventas (Buenos Aires 2000 S.A.)	10.000	—	10.000	(10.000)	—
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	100.000	27.000	127.000	(10.000)	117.000
ACTIVO NO CORRIENTE					
Bienes de uso	80.000	18.000	98.000	—	98.000
Bienes intangibles	10.000	—	10.000	—	10.000
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	90.000	18.000	108.000	—	108.000
TOTAL ACTIVO	*190.000*	*45.000*	*235.000*	*(10.000)*	*225.000*
PASIVO					
PASIVO CORRIENTE					
Deudas (Olimpíadas S.A.)	—	10.000	10.000	(10.000)	—
Otras cuentas a pagar					
Remuneraciones y cargas sociales	30.000	3.000	33.000	—	33.000
Cargas fiscales	10.000	2.000	12.000	—	12.000
TOTAL PASIVO	*40.000*	*15.000*	*55.000*	*(10.000)*	*45.000*
PATRIMONIO NETO					
Capital social	100.000	20.000	120.000	—	120.000
Ajuste de capital	19.000	3.000	22.000	—	22.000
Reserva legal	18.000	3.000	21.000	—	21.000
Resultados no asignados	13.000	4.000	17.000	—	17.000
TOTAL PATRIMONIO NETO	*150.000*	*30.000*	*180.000*	—	*180.000*
TOTAL P y PN	*190.000*	*45.000*	*235.000*	*(10.000)*	*225.000*
Valor unitario de las acciones	150.000 / 100.000 = $ 1,5	30.000 / 20.000 = $ 1,5			

(19) Por razones didácticas y de mejor comprensión para el lector no se han respetado estrictamente las normas de exposición, privilegiándose una forma de incluir los datos que permite comprender las eliminaciones y adiciones.

3,3,2. CASO REAL (TRANSCRIPCION PARCIAL) [20]

REORGANIZACION SOCIETARIA - FUSION POR ABSORCION DE AMERICA S.A. (SOCIEDAD INCORPORADA) CON GRIMOLDI S.A. (SOCIEDAD INCORPORANTE) - PROSPECTO DE FUSION

• Introducción

El presente prospecto contiene información sobre la reorganización societaria a llevar a cabo. Ha sido preparado de conformidad con lo requerido por el título VII, capítulo I de la resolución general 110 y sus modificaciones de la Comisión Nacional de Valores, la ley 19.550 y sus modificaciones (la "ley de sociedades comerciales"), el reglamento para la autorización, suspensión, retiro y cancelación de la cotización de títulos valores y demás normas aplicables.

En consecuencia, el presente prospecto incluye información relativa a la fusión por absorción acordada entre Grimoldi S.A. y América S.A. el 23 de abril de 1997, mediante la suscripción del respectivo compromiso previo de fusión, con arreglo al cual América S.A. es absorbida por Grimoldi S.A. en los términos de los arts. 77 y siguientes de la ley de impuesto a las ganancias, quedando por tanto Grimoldi S.A. como sociedad absorbente.

• Motivos de la fusión

La finalidad y conveniencia de la fusión surgen del hecho de que ambas empresas tienen similitud en su negocio de fabricación y comercialización de calzado no deportivo lo cual beneficiará su eficiencia, se producirá una mejor asignación de los recursos humanos y financieros, una mejora en la calidad de la información contable y financiera, y una simplificación de los procesos de decisión y control de las sociedades.

• Efectos de la reorganización societaria

Se acordó someter a consideración de los respectivos directorios y asambleas la aprobación del convenio y la autorización para suscribir el compromiso definitivo de fusión. Como consecuencia de la fusión por absorción se producirán los siguientes efectos:

1. Transferencia de patrimonios

Se transferirá a Grimoldi el patrimonio de América. De tal manera, se incorporará al patrimonio de Grimoldi la totalidad de los derechos y obligaciones, activos y pasivos, de la absorbida.

La incorporación de los activos y pasivos de América al patrimonio de Grimoldi se realizará con efecto retroactivo al 28 de febrero de 1997 por el valor de los mismos registrados en los balances especiales cerrados a esa fecha, confeccionados por cada una de las socie-

(20) El presente caso fue extraído de la separata La Bolsa, Bs. As., 23 de mayo de 1997, Nº 10.586

dades intervinientes en la fusión por absorción, sobre bases homogéneas y criterios de valuación idénticos, firmados por sus representantes legales, aprobados por los respectivos directorios, con dictamen de las respectivas comisiones fiscalizadoras y certificados por contador público matriculado.

2. Disolución de la sociedad incorporada

América S.A. se disolverá sin liquidarse.

3. Capital social de Grimoldi y relación de cambio

En función de que Grimoldi posee en forma directa el 100 % de las acciones representativas del capital social de América S.A., no será necesario emitir nuevas acciones ni variará la tenencia accionaria poseída por los accionistas como consecuencia de la fusión por absorción. Por tanto, no corresponde aumentar el capital social de Grimoldi ni resulta necesario establecer la relación de cambio que prevé el art. 83, inc. 1,c), de la ley de sociedades comerciales.

4. Fecha de la reorganización societaria

Los activos y pasivos de la absorbida se incorporarán al patrimonio de la absorbente con efecto retroactivo al 28 de febrero de 1997, fecha que por lo tanto será la de transferencia de todos los derechos y obligaciones de la incorporada a la incorporante luego de la inscripción de la reorganización societaria en el Registro Público de Comercio.

5. Incidencia patrimonial, económica y financiera en Grimoldi

La absorción como tal, a través de la reorganización societaria, no genera incidencia económica, patrimonial ni financiera en Grimoldi, ya que esta última posee el 100 % del capital emitido por América.

6. Limitaciones establecidas en la administración de las sociedades fusionadas. Garantías

No se ha establecido restricción alguna en el compromiso previo de fusión con referencia a la administración de los negocios de la absorbente y de la absorbida, ni se han establecido garantías para el cumplimiento de sus actividades normales.

La administración y representación de la absorbida América serán ejercidas por su propio directorio que continuará en vigencia hasta la inscripción de la fusión en el Registro Público de Comercio. Los poderes otorgados continúan vigentes.

7. Reforma del estatuto social de Grimoldi

El estatuto social de Grimoldi no resultará modificado por no ser ello necesario.

8. Resoluciones sociales relativas a la fusión por absorción

Los directorios de América y Grimoldi han aprobado el 23 de abril de 1997, los términos y condiciones del compromiso previo de fusión y han acordado también que la fusión por absorción debe ser aprobada por las asambleas extraordinarias de accionistas de Grimoldi y América, que deberán cumplimentar los requisitos de quórum y mayorías exigidos por la ley de sociedades comerciales, para lo que se comprometieron a someter a consideración de dichas asambleas extraordinarias convocadas para el 5 de junio de 1997, la aprobación del compromiso previo de fusión, y la autorización para la suscripción del respectivo acuerdo definitivo de fusión.

9. Estados contables básicos especiales al 28 de febrero de 1997 de Grimoldi y América

— Balances generales.
— Estados de resultados.
— Estado de evolución del patrimonio neto y demás estados, anexos y notas requeridos por las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, debidamente certificados.

10. Estado contable consolidado de fusión al 28 de febrero de 1997

Los estados contables referidos en el apartado 9 han servido de base para la confección del balance consolidado de fusión de ambas sociedades al 28 de febrero de 1997, detallándose en el cuadro siguiente los rubros del activo y pasivo de cada una de las sociedades involucradas, las variaciones patrimoniales originadas por la fusión por absorción y el balance de Grimoldi posfusión, resultando de ellos el balance consolidado de fusión por absorción de Grimoldi y América al 8 de febrero de 1997.

GRIMOLDI S.A. - AMERICA S.A. - ESTADOS CONTABLES CONSOLIDADOS DE FUSION AL 28 DE FEBRERO DE 1997

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL CONSOLIDADO DE FUSION AL 28 DE FEBRERO DE 1997

Datos de las sociedades	Sociedad absorbente	Sociedad absorbida
Denominación de la sociedad	Grimoldi S.A.	América S.A.
Domicilio legal	Florida 251 - Capital Federal	Pueyrredón 548 - Rosario
Actividad principal	Fabricación y comercialización de calzado, carteras y artículos afines	Fabricación de calzado
Fecha de inscripción en el Registro Público de Comercio	26 de junio de 1946	30 de agosto de 1985
Fecha de finalización del plazo de duración	25 de enero de 2045	30 de agosto de 2084
Fecha de cierre de ejercicio social	31 de mayo	31 de mayo
Número de registro en la Inspección General de Justicia	4.780	

COMPOSICION DEL CAPITAL SOCIAL ANTES DE LA FUSION

Grimoldi S.A.		
Clase de acciones	Cantidad de acciones	Autorizado a realizar oferta pública. Suscripto e integrado $
Ordinarias de v/n 1, - Clase "A". 5 votos	400.560	400.560
Ordinarias de v/n 1, - Clase "A". 1 voto	8.386.995	8.386.995
TOTALES	8.787.555	8.787.555

América S.A.		
Clase de acciones	Cantidad de acciones	Suscripto e integrado $
Ordinarias de v/n 100 - 1 voto	900	90.000

ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL CONSOLIDADO DE FUSION DE GRIMOLDI S.A. Y AMERICA S.A. AL 28 DE FEBRERO DE 1997 (EXPRESADO EN $)

RUBRO	Grimoldi S.A. (antes de fusión)	América S.A. (antes de fusión)	Subtotal	Ajustes y eliminaciones de la consolidación	Estado de situación patrimonial consolidado de fusión
ACTIVO CORRIENTE					
Caja y bancos	2.548.453	578.814	3.127.267	—	3.127.267
Inversiones	—	—	—	—	—
Créditos por ventas	14.850.205	3.962.916	18.813.121	—	18.813.121
Otros créditos	8.853.442	910.506	9.763.950	(21) (2.280.576)	7.483.374
Bienes de cambio	16.362.637	3.828.229	20.190.866	—	20.190.866
Activos intangibles	770.373	—	770.373	—	770.373
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	43.385.110	9.280.467	52.665.577	(2.280.576)	50.385.001
ACTIVO NO CORRIENTE					
Otros créditos	446.662	—	446.662	—	446.662
Inversiones	8.487.184	253.082	8.740.266	(22) (5.320.228)	3.420.038
Bienes de uso	13.092.758	1.433.179	14.525.937	—	14.525.937
Activos intangibles	1.460.336	7.414	1.467.750	—	1.467.750
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	23.486.940	1.693.675	25.180.615	(5.320.228)	19.860.387
TOTAL ACTIVO	66.872.050	10.974.142	77.846.192	(7.600.804)	70.245.388
PASIVO CORRIENTE					
Cuentas por pagar	7.635.729	2.782.749	10.418.478	—	10.418.478
Préstamos	18.055.145	2.376.162	20.431.307	(23) (2.280.576)	18.150.731
Remuneraciones y cargas sociales	701.379	171.843	873.222	—	873.222
Cargas fiscales	355.664	317.302	672.966	—	672.966
Otros pasivos	133.766	—	133.766	5.858	139.624
Anticipos de clientes	—	—	—	—	—
TOTAL PASIVO CORRIENTE	26.881.683	5.648.056	32.529.739	(2.274.718)	30.255.021
PASIVO NO CORRIENTE					
Cargas fiscales	—	—	—	—	—
Cargas sociales	—	—	—	—	—
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	—	—	—	—	—
TOTAL PASIVO	26.881.683	5.648.056	32.529.739	(2.274.718)	30.255.021
PATRIMONIO NETO					
Capital suscripto	8.787.555	90.000	8.877.555	(90.000)	8.787.555
Ajuste de capital	1.298.886	15.233	1.314.119	(15.233)	1.298.886
Primas de emisión	21.700.278	—	21.700.278	—	21.700.278
Aportes irrevocables	—	3.703.443	3.703.443	(3.703.443)	—
Reserva legal	791.608	167.530	959.138	(167.530)	791.608
Otras reservas	285.793	—	285.793	—	285.793
Resultados no asignados	7.126.247	1.349.880	8.476.127	(1.349.880)	7.126.247
TOTAL PATRIMONIO NETO	39.990.367	5.326.086	45.316.453	(5.326.086)	39.990.367
TOTAL PASIVO Y P. N.	66.872.050	10.974.142	77.846.192	(7.600.804)	70.245.388

(21) Sociedades, art. 33 de la ley 19.550.

(22) América S.A.

(23) Sociedades, art. 33 de la ley 19.550.

NOTAS AL ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL CONSOLIDADO DE FUSION GRIMOLDI S.A. Y AMERICA S.A. AL 28 DE FEBRERO DE 1997 (cifras expresadas en $)

Bases de preparación del estado de situación patrimonial consolidado de fusión

El estado de situación patrimonial consolidado de fusión ha sido preparado sobre la base de los estados contables de Grimoldi S.A. y América S.A. al 28 de febrero de 1997. Los mismos han sido confeccionados sobre bases homogéneas y con similares criterios de valuación y exposición.

De acuerdo con el decreto 316/95 y con la R.G. 272 de la Comisión Nacional de Valores, a partir del 1° de setiembre de 1995 las empresas han suspendido el ajuste por inflación.

La consolidación entre ambas sociedades fue efectuada línea por línea, habiéndose realizado los siguientes ajustes:

— Eliminación de los saldos deudores y acreedores recíprocos, existentes entre ambas sociedades a la fecha de fusión.

— Eliminación de los saldos del patrimonio neto de América S.A., en razón de que Grimoldi S.A., detentaba al 28 de febrero de 1997 el 99,89 % del paquete accionario de la sociedad absorbida, habiendo adquirido el porcentaje correspondiente a la participación minoritaria durante el mes de abril de 1997.

Relación de canje

Durante el mes de abril de 1997 Grimoldi S.A. adquirió el 0,11 % del capital social de América S.A., completando el 100 % del paquete accionario. Por tal motivo y dado que no se incrementa el capital social de Grimoldi S.A. (sociedad absorbente), en el compromiso previo de fusión de fecha 23 de abril de 1997 aprobado por los directorios de ambas sociedades, se determinó que no es necesario fijar relación de canje de las acciones de América S.A. (sociedad absorbida).

3,4. VALUACION SEGUN N.I.C. 22, PARRAFO 39, DEL I.A.S.C.

Rubros en general	N.I.C. 22, párrafo 39 - I.A.S.C.
Cajas y bancos	No los contempla.
Créditos y préstamos liquidables en moneda nacional	c) Documentos a cobrar a los valores presentes de las cantidades por recibir, determinados según tasas de interés actuales apropiadas, menos provisiones para falta de cobro y costos de cobranza, si es necesario. Sin embargo, no se requiere descuento para cuentas por cobrar a corto plazo cuando la diferencia entre la cantidad nominal del documento por cobrar y la cantidad descontada no es sustancial. j) Cuentas y documentos por pagar, deudas a largo plazo, pasivos, réditos y otras reclamaciones pagaderas a valores presentes de cantidades a ser desembolsadas al liquidar el pasivo, determinadas a tasas de interés actuales apropiadas. Sin embargo, no se requiere descuento para pasivos a corto plazo cuando la diferencia entre la cantidad nominal del pasivo y la cantidad descontada no es sustancial.
Créditos y préstamos con indexación	No lo trata la N.I.C. 22 explícitamente.
Créditos y préstamos no cancelables en moneda	No lo trata la N.I.C. 22 explícitamente.
Bienes de cambio en general	(d) Inventarios: (i) productos terminados y mercancías a precios de venta menos la suma de (a) los costos por disposición y (b) una cantidad razonable por utilidad por el esfuerzo de venta del adquirente basada en la utilidad para productos terminados o mercancías similares;
Bienes de cambio producidos o construidos con un proceso de producción o construcción que se prolonguen en el tiempo	(ii) trabajo en proceso a precios de venta de productos terminados menos la suma de (a) costos para completar, (b) costos por disposición y (c) una cantidad razonable por utilidad por el esfuerzo de terminación y venta basada en la utilidad para productos terminados similares;

Materias primas	(iii) materias primas a costos actuales de reposición.
Inversiones corrientes	(a) Valores negociables a sus valores actuales de mercado.
Inversiones permanentes	(b) Valores no negociables a valores estimados que toman en consideración características como la razón precios-utilidades, rendimientos de dividendos y tasas esperadas de crecimiento de valores comparables de empresas con similares características.
Bienes de uso e inversiones en bienes similares	(e) Terreno y edificios: (i) para ser usados en su uso existente, a su valor de mercado para el uso existente; (ii) para ser usados en un uso diferente, a su valor de mercado para el uso esperado; y (iii) para ser vendidos o retenidos para su venta posterior, más bien que ser usados, a su valor neto realizable. (f) Planta y equipo: (i) para ser usados, a su valor de mercado determinado por valuación. Cuando no hay evidencia de valor de mercado por la naturaleza especializada de la planta y equipo o porque estas partidas rara vez se venden, excepto como parte de un negocio en marcha, se valúan a su costo de reposición depreciado; (ii) para ser usados temporalmente, según lo más bajo del costo de reposición actual por una capacidad similar y el valor neto realizable; y (iii) para ser vendidos o retenidos para venta posterior, más que para ser usados, a su valor neto realizable.
Intangibles en general	(g) Activos intangibles, como derechos por patentes y licencias, a valores estimados.

IV. VALUACION DE LA EMPRESA (24)

4,1. INTRODUCCION

La preparación de un informe contable para la venta de la empresa exige la adopción de un conjunto de criterios y principios contables específicos que responde a esos fines; los mismos se apartan de las normas de aplicación obligatoria para la preparación de los estados contables de cierre, cuyo objetivo principal debería ser la determinación del resultado de ejercicio.

Teniendo en cuenta la importancia que tienen los estados contables de uso externo, creemos conveniente señalar los alcances que los mismos tienen en los procesos de evaluación de la marcha de la empresa y por otra parte, es necesario considerar las limitaciones que ofrecen estos informes para brindar información suficiente que permita determinar el valor de venta de una empresa en marcha.

Las claves necesarias en la preparación de los informes contables, que es utilizada en los procesos de negociación para la venta de una entidad, se vinculan más con los requerimientos que realiza el comprador que con las decisiones que puedan adoptar aquellos que ostentan la propiedad de la entidad sujeta a enajenación.

El interés de un comprador gira sobre la validez de las proyecciones futuras que presenta el negocio, de forma tal, de poder justificar su decisión de inversión. Sin embargo, los hechos y/o sucesos del pasado deben reflejarse claramente al momento de realizarse la negociación. El comprador apuntará a buscar señales claras que le permitan comprobar la razonabilidad de las pautas de valuación que se utilizaron en los procesos de preparación de la información contable para la venta.

El modelo de informe para la venta que se prepare, adquiere características diferentes según se trate de una venta total —transferencia de un fondo de comercio—, de la venta de una parte importante del paquete accionario que represente el control, o simplemente, de la determinación del valor de una participación minoritaria.

Los argumentos que utiliza el que vende un negocio se ordenarán con la jerarquía que mejor perfil logre justificar el precio que se pretende obtener, algunos elementos son objetivamente medibles, otros son supuestos que representan imágenes probables a realizarse en el futuro, en el corto, mediano y largo plazo.

---

(24) El desarrollo de este tema transcribe una parte importante del trabajo presentado en las XVII Jornadas Universitarias de Contabilidad —Tandil— en noviembre de 1996. Obtuvo el premio "Héctor Raúl Bértora" y fue publicado en Contabilidad y Auditoría, año 2, N° 4, noviembre de 1996, del Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la UBA; sus autores son: VIEGAS, JUAN CARLOS; GARCIA FRONTI, INES MERCEDES y GAIST, IGNACIO FABIAN.

Es ampliamente reconocido que la evaluación de un proyecto de inversión, exige un estudio meticuloso de las variables que hacen viable el negocio y las características de la tarea que debe realizarse difieren en el caso de tratarse de un proyecto en marcha. En estos casos se privilegian la utilidades que puede arrojar el negocio en el futuro, y que le justifiquen al comprador el esfuerzo que le significa realizar la inversión.

Con el solo fin de centrar nuestra atención, los puntos que van a dominar la escena en los procesos de negociación giran en torno del grado de razonabilidad de los valores asignados a los elementos tangibles, bienes y derechos que integran la inversión —activo— y la contrapartida, financiación ajena —pasivo—.

Entre los elementos esenciales que no pueden omitirse para determinar el *valor empresa* están los hechos contingentes que puedan afectar los valores netos que resultan de la ecuación (total activo - total pasivo = valor neto determinado), en el cálculo propuesto no se encuentra incorporado el *valor llave de negocio* o suma de dinero que pretende recibir el vendedor y que el comprador podría llegar a pagar. Por otra parte, el valor neto determinado será una consecuencia de los criterios de medición que se adopten, costo, valor de reposición, valor neto de realización, etcétera.

La posibilidad de reconocimiento del *valor llave de negocio* se vincula con las decisiones que toma el comprador, cuando se concreta la venta de una empresa y dentro del precio convenido se hubiera reconocido un valor por encima del valor neto determinado.

En consecuencia, si el comprador pagó un importe mayor al valor que se puede asignar a los activos netos, estamos en condiciones de revelar un *activo intangible* por el mayor valor abonado.

A efectos de fundar la medición y valuación de los activos intangibles, consideramos interesante mencionar las normas contables que se aplican en un país que tiene una larga tradición en el análisis de estas cuestiones. Los principios de contabilidad, generalmente aceptados, de EE.UU. ([25]) señalan:

> "El costo de un intangible se mide (1) por el monto de efectivo entregado en pago o el valor razonable de mercado de los otros activos entregados a cambio, o (2) por el valor presente de los montos a pagarse por obligaciones incurridas, o (3) por el valor razonable de mercado de la compensación recibida al emitirse acciones (el costo puede determinarse de acuerdo al valor razonable de la propiedad entregada o por el valor razonable del bien adquirido, el que sea más claramente determinable)."

Los límites de valuación de los activos intangibles, pueden encontrar un marco general en las señales que se reciben de observaciones que se realizan sobre la futura marcha del proyecto y que pueden tratarse de ciertas ventajas competitivas que son, en todos los casos, inseparables del negocio que se adquiere.

(25) APB 17, párrafo 25.

En general, la doctrina no reconoce la posibilidad de autogenerar un valor llave, solamente es posible el registro cuando es consecuencia de un sacrificio realizado. En la Argentina, algunos autores sostienen la posibilidad de reconocer un mayor valor de los intangibles al cierre de ejercicio, cuando existan evidencias posteriores al cierre que demuestren su efectiva realización.

En síntesis, todos los indicadores que se utilizan para definir el valor de la empresa apuntan a un mismo objetivo, y éste está referido a reconocer la posibilidad de que el proyecto pueda generar, en el futuro, utilidades superiores a las que pueden lograrse con una inversión razonablemente segura.

El *valor llave de un negocio* se integra al activo de la entidad y su tratamiento es inseparable del negocio que se adquiere, no tiene un valor autónomo como ocurre con algunos otros activos intangibles —patentes, marcas, etc.—.

El cálculo del valor llave se vincula con los ingresos futuros esperados, partiendo de una estructura preexistente que se supone no se modificará en el corto y/o mediano plazo, dependiendo del tipo de explotación que se trate, exige un análisis del comportamiento de los diferentes factores que intervienen para el desarrollo de la actividad.

Los ingresos son el resultado de las actividades que realiza la empresa con terceros que demandan sus productos o servicios. El comportamiento futuro de los *clientes* es un factor esencial para determinar el éxito de la inversión. Para demostrar esta conclusión, tenemos que partir de una premisa que consiste en reconocer que todos los demás elementos que hacen al funcionamiento de la empresa que se adquiere, actúan armónicamente dentro de un conjunto de variables razonablemente controlables.

La *clientela* que la empresa posee es una **llave** importante del negocio, es la que en definitiva permitirá concretar las expectativas que se tienen de la inversión. El estudio destinado a observar su posible comportamiento es de vital importancia, en las decisiones de compra de una empresa.

Otro aspecto de relevante importancia, se encuentra en aquellos activos intangibles que integran el activo de la explotación a su valor original y que representan expectativas futuras de ingresos.

Finalmente, el tratamiento contable que es necesario adoptar, una vez incorporado el *valor llave*, exige vincular los procesos de agotamiento del activo en relación con los momentos que se esperan obtener los beneficios de la inversión, en este aspecto los EE.UU. ([26]) señalan:

> "El costo de cada activo intangible debe amortizarse contra los ingresos del período que beneficia, que no puede exceder 40 años."

(26) APB 17, párrafo 29, de los "Principios de contabilidad generalmente aceptados".

Esta posición representa un cambio en la doctrina que sostenía que este tipo de activos no estaba sujeto a proceso de depreciación ni agotamiento.

4,2. DETERMINACION DEL VALOR PARA LA VENTA Y LA COMPRA

La determinación del valor de venta o compra exige la preparación de un "informe contable para la venta", cuyo soporte principal lo podemos ubicar en los estados contables básicos.

Para ello, se requiere aplicar un conjunto de técnicas de medición, basado en los principios de costo o criterios de valuación, ambas como expresión de los procesos de medición, destinadas a establecer las bases monetarias para la negociación.

La elección de las técnicas de medición que se apliquen, está relacionada con el alcance de las combinaciones de negocios que se pretenden formalizar y para este análisis seleccionamos los siguientes casos:

4,2,1. **Compra de un fondo de comercio**: balance para fusión y/o absorción.

4,2,2. **Compra de una participación mayoritaria o de influencia dominante**.

4,2,3. **Salvataje empresario —ley 24.522—**: concursos y quiebras.

Un aspecto a destacar como de difícil determinación en los procesos de negociación para cada una de las alternativas enunciadas, es la existencia de pasivos contingentes. Las posibilidades de acotar sus efectos futuros y la obtención de garantías suficientes, representan un paso vital para que se puedan concretar las negociaciones.

En lo referente a las contingencias positivas derivadas de quebrantos impositivos, declaradas ante los organismos de recaudación; si bien, se trata de resultados reconocidos por aplicación de la técnica de *impuestos diferidos*, la experiencia recogida en nuestro país demuestra que su recupero es poco probable; en consecuencia, las contingencias de este tipo no deben considerarse en la confección de los informes contables para la compra de una entidad.

4,2,1. FONDO DE COMERCIO: BALANCE DE ABSORCION Y FUSION

Las normas legales señalan [27]:

(27) *Código de Comercio*, ley 19.550, art. 82.

"Hay fusión cuando dos o más sociedades se disuelven sin liquidarse, para constituir una nueva; o cuando una ya existente incorpora a otra u otras que sin liquidarse, son disueltas.

Efectos: La nueva sociedad o la incorporante adquiere la titularidad de los derechos y obligaciones de las sociedades disueltas, produciéndose la transferencia total de sus respectivos patrimonios al inscribirse en el Registro Público de Comercio el acuerdo definitivo de fusión y el contrato o estatuto de la nueva sociedad o el aumento de capital que hubiera tenido que efectuarse la incorporante."

Los procesos de medición del patrimonio en la combinación de negocios, deben aceptar las reglas que surjan de los acuerdos que las partes formalizan, respetando los límites que el mercado ofrece, por tratarse de una regla natural; ninguna persona está dispuesta u obligada a recibir un bien por un valor mayor cuando el mercado lo ofrece a un precio menor.

En la *fusión*, las partes que negocian establecen los principios que orientarán las mediciones del patrimonio en la consolidación y, por otro lado acordarán las características de la estructura de una organización para conducción de la nueva entidad que se constituye. Los problemas a resolver giran en torno de sueldos de funcionarios, reconocimientos de gastos activados, cuota de amortización aplicada a los activos. Los acuerdos que se logren facilitarán la canalización de los *acuerdos para la fusión*.

Los pasos para presentar el estado contable consolidado de *fusión*, exigen, en primer término, la armonización de los principios contables que se apliquen de acuerdo con el *modelo contable* que adopte la entidad absorbente.

La medición en la *absorción*, exige estimaciones que vinculan los valores del mercado con los importes que se asignan a los bienes incorporados, ya que, por lo general, en la compra de un fondo de comercio se paga un precio total, sin identificar los valores de los bienes que individualmente integra el patrimonio.

Los instrumentos de mediciones que pueden acordarse en los procesos de negociación y que definen el *modelo contable* a adoptarse, son los criterios clásicos, tales como: costo, valor de reposición, valor actual para créditos y deudas, valor neto de realización.

El cálculo del *valor llave* surgirá de la diferencia entre el o los patrimonios netos de las sociedades que se integran en el balance de consolidación y el precio total que se abona en la *absorción* o la valuación que se realice en la *fusión*. La medición del valor llave será una consecuencia del *modelo contable* que se utilice.

Las posibilidades de utilizar los criterios de valuación de costo histórico o los modelos que aplican valores corrientes en los procesos de consolidación, determinarán un *valor llave* que tomará diferentes dimensiones.

La doctrina contable siempre ha reconocido al valor llave de negocio como un importe abonado por encima del valor neto del activo que se adquiere, no considera la posibilidad de que exista una llave negativa.

En este aspecto consideramos que podría aceptarse la idea, al igual de lo que ocurre en la compra de acciones mediante la aplicación del valor patrimonial proporcional, donde se reconoce un valor llave negativo, como resultado de un precio pagado, menor que el valor de los activos que se adquieren en las negociación.

Esta idea está basada en la sustentación de los usos y costumbres contables, que no reconocen las pérdidas o ganancias cuando en el momento de la compra o de la fusión se abona un importe mayor que los activos netos incorporados, ligando el futuro del proyecto con las expectativas donde los hechos y sucesos que ocurran finalmente determinarán si ese valor pagado de más o de menos puede ser tratado como un resultado.

4,2,2. PARTICIPACION MAYORITARIA O INFLUENCIA DOMINANTE

En este tema se puede profundizar cuando se estudia la aplicación del método de valuación patrimonial proporcional según las normas profesionales vigentes ([28]), y existe una importante doctrina ([29]) que aborda las cuestiones específicas de este tipo de activos.

En las combinaciones de empresas, una de la características diferenciales con la fusión y/o absorción es que se respeta la identidad jurídica de cada una de las entidades que configuran el conjunto económico.

Las mediciones que se realizan para valuar la tenencia en acciones que posee un ente controlante, permiten definir las condiciones que justifican la existencia del *valor llave positivo o negativo* y su cálculo, es el resultado de la comparación del importe abonado por cada acción en el momento de la compra, respecto del valor que la misma puede tener en relación con el patrimonio neto del ente emisor.

El mantenimiento del *valor llave* en el patrimonio y su relación con el futuro del proyecto —empresa—, son cuestiones contables que exigen un adecuado análisis de los comportamientos de los elementos que dieron origen a su creación.

En consideración de la síntesis que se propone en esta obra, recomendamos analizar, entre otros textos, los aportes normativos y doctrinarios mencionados.

---

(28) Resoluciones técnicas 4 y 5 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (F.A.C.P.C.E.).

(29) VIEGAS; FRONTI DE GARCIA; CHAVES y PAHLEN ACUÑA, *op. cit.* en nota (1).

4,2,3. SALVATAJE EMPRESARIO. LEY 24.522: CONCURSOS Y QUIEBRAS

Si bien la simple enunciación del tema nos ubica ante una cuestión muy específica, los autores de este trabajo, consideramos la necesidad de desarrollar algunas ideas con respecto al valor de la empresa que es necesario determinar en los acuerdos judiciales.

Recientemente la ley 24.522, en su art. 48, introdujo la figura del salvataje empresario, como una posibilidad intermedia entre el concurso preventivo y la quiebra. Tiene como objetivo preservar la continuidad del proyecto, para ello, se habilita la vía judicial para que los terceros —acreedores— puedan tomar la conducción de la entidad, consitituyéndose en los nuevos propietarios.

Los pasos previos para arribar a los procesos de salvataje se vinculan con la tarea e informe que debe presentar el síndico concursal donde se indica, el valor patrimonial de la empresa según los registros contables. El objetivo que se propone es establecer el valor de la empresa, fijando un valor base, para que el experto judicial que se designe y la homologación del valor por parte del juez, permitan determinar el monto que deberán abonar, aquellos que quieran acceder a la compra de la entidad.

Resultan claros la diferencia y los alcances de los procedimientos que se pueden establecer para la determinación del valor de un negocio cuando el mismo tiene vigencia actual y proyección futura, respecto de una entidad que desarrollaba un proyecto con poca posibilidad de supervivencia.

Sin entrar en el análisis de qué provoca la crisis en la empresa que hace imposible la continuidad del proyecto, aspecto tales como el valor de los intangibles que la entidad posee como activos, o el valor llave que puede reconocerse como ocurre en una empresa en marcha, constituyen datos que exigen consideraciones muy particulares, pero que en general se ven seriamente cuestionados en su posible valor de mercado.

Existen antecedentes respecto de algunas entidades que si bien se encontraban en procesos concursales, sus *marcas y/o patentes*, eran de alto interés para entidades competidoras de gran éxito en el mercado.

Por otra parte, las posibilidades de realizar un acuerdo con un adquirente del fondo de comercio, requieren la aprobación de los acreedores y de los anteriores propietarios, y el valor de la entidad no tiene ninguna relación con el valor que el síndico concursal elevó oportunamente y que el juez pudo resolver como valor de la empresa, ya que el adquirente podrá realizar, para decidir la continuidad del proyecto, algunos acuerdos tales como:

a) la quita explícita que pudiera negociar con los acreedores, o con cada grupo de ellos;

b) la quita implícita como consecuencia de la diferencia entre la tasa de interés pactada con los acreedores, o con cada grupo de ellos y la tasa vigente en el mercado;

c) el menor valor que pudiera pagar a los anteriores propietarios sobre el valor patrimonial proporcional que hubiera fijado el juez.

Las estrategias que se desarrollan en los procesos judiciales enunciados, constituyen un escenario complejo y de consecuencias no siempre fáciles de proyectar en el tiempo, por ello los valores que se determinan, generalmente se vinculan a acuerdos donde los valores corrientes que surgen del mercado, están lejos de constituirse en indicadores válidos para las mediciones, solamente son una mera referencia en cualquier tipo de negociación que realiza el adquirente.

4,3. LOS VALORES INTANGIBLES NO REGISTRADOS

La preparación de los estados contables de cierre de ejercicio, *niega la posibilidad de autogenerar un valor intangible*, o la búsqueda de un valor actual o corriente de aquellos activos intangibles que pueden transferirse con independencia de la empresa que los posee —patentes, marcas, etc.—.

La doctrina contable señala en forma unánime, que la falta de *objetividad* que puede manifestarse en las estimaciones del valor, hace imposible incorporar un activo intangible autogenerado.

Los estados contables, deben caracterizarse por garantizar la presentación de información que revele la posición más segura para sus usuarios, sean: propietarios, inversores o cualquier otro actor interesado en la marcha de la entidad.

La aplicación de principios contables universalmente reconocidos por la profesión, facilita dar respuestas a los objetivos que tienen los estados contables de cierre de ejercicio, en tanto, resulta interesante realizar un análisis crítico de los principales criterios de medición que se utilizan, para luego orientar sobre el tratamiento del valor de los intangibles no registrados.

4,3,1. CONCEPTOS DE COSTO, VALOR DE REPOSICION, VALOR NETO DE REALIZACION Y RIQUEZA

La NIC 15 ([30]) en el punto 7, parte final de la explicación dice:

(30) Normas Internacionales de Contabilidad 15, "Información para reflejar los efectos de los precios cambiantes", del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad.

"...ya sea que se preparen bajo el método a costos históricos o por un método que refleje los efectos de los precios cambiantes, no se pretende que los estados financieros indiquen en forma directa el *valor de la empresa en su conjunto*."

La afirmación que postulan las normas internacionales, permite sostener que la selección de los criterios que deben utilizarse para preparar un estado contable para la venta, va más allá del uso de los principios generalmente aceptados.

Sin embargo, no podemos dejar de reconocer la importancia que tienen los estados contables de cierre de ejercicio para analizar la evolución del negocio y su posible proyección; las bases utilizadas para su confección, orientarán la búsqueda de las claves necesarias para el diseño de la información contable para la venta.

Un análisis de los criterios contables específicos —costo, valor de reposición y valor de realización—, que se aplican para preparar los estados contables de cierre, permite orientar sobre las características que deben adoptarse para definir el modelo que pueda utilizarse para calcular el *valor de la empresa en su conjunto*.

a) Costo

Una definición clásica del costo, es aquella que reconoce los montos de moneda desembolsados para la incorporación de un bien al patrimonio o, el necesario para la recepción de un servicio.

Esta forma de medición participa de los principios de realización y devengado. Algunas corrientes de opinión cuestionan seriamente su aplicación para la preparación y presentación de los estados contables de uso externo.

Un argumento que se esgrime para invalidar la aplicación del criterio de valuación al costo histórico, se encuentra reflejado en un importante trabajo en donde se realiza el siguiente comentario ([31]):

"Esta expresión de costo histórico no se adecua al objetivo de los estados contables: exponer la situación patrimonial y los resultados en la forma más conveniente posible en términos de la realidad económica."

Sostienen los autores del trabajo, que:

"Se observa a diario el caso de profesionales que luego de suministrar información contable a empresarios y administradores, se sienten decepcionados por la falta de receptividad o atención que se brinda al producto de su trabajo. Sin embargo, ese hecho demuestra que los datos suministrados no son útiles para el receptor, quien a veces prepara los suyos propios."

---

(31) Fortini, Hernan y otros, *Replanteo de la técnica contable*, Ed. Macchi, Bs. As., noviembre de 1980, pág. 121.

En otro párrafo señalan que:

"El concepto de costo histórico sólo puede emplearse para la determinación de los valores de ciertos gastos como sueldos, cargas sociales, consumos varios. Exceptuando estos casos, el concepto de costo histórico debe ser abandonado."

Como podemos ver, se trata de un serio cuestionamiento del uso del principio de valuación al costo, pretendiendo desnaturalizar su uso al vincularlo con los objetivos, que esta corriente de opinión sostiene, de que los estados contables de uso externo deben lograr un acercamiento a la llamada *realidad económica*.

En esta línea de pensamiento es inevitable que nos preguntemos: ¿qué se entiende por *realidad económica*?, ¿cuál es su alcance?, ¿cómo pueden determinarse los criterios universalmente reconocidos para revelar *la realidad* de los hechos y sucesos en la vida de la empresa?, ¿existe una sola *realidad* o ésta es el resultado de la imagen que cada uno de los actores que interactúa en relación con la entidad puede formularse?

No es fácil encontrar respuestas a estas preguntas, tampoco parece muy útil pretender imponer, con argumentos poco sólidos, la posibilidad de establecer, normativamente, condiciones para lograr que los estados contables de uso externo se acerquen a la *realidad económica*.

b) Valor de reposición

La primera reflexión que presentan los autores de la teoría de los *valores corrientes*, se basa en sostener que la *realidad económica* puede lograrse por aplicación del **costo de reposición** y el **valor actual de los ingresos netos futuros**, atribuibles a los activos, con los límites en el valor recuperable.

Se interpreta que el costo de reposición de un bien es ([32]):

"...su monto en efectivo o el equivalente que habría que desembolsar en el presente para obtener el mismo bien u otro de naturaleza y características similares."

El uso de la expresión ***costo***, debería reservarse para reflejar el sacrificio realizado o devengado, y es la base de medición de los activos tales como bienes de cambio, de uso, intangibles, en tanto, cuando se pretende hacer mediciones mediante la técnica de valuación a valores corrientes, correspondería utilizar la expresión ***valor de reposición***, ya que, se trata de indicadores que se toman del mercado para reflejar el valor de hechos o sucesos no ocurridos.

(32) *Op. cit.* en nota (27), pág. 112.

En consecuencia, desde el punto de vista terminológico, nos parece más correcto que la expresión *costo de reposición*, sea reemplazada por *valor de reposición*, éste es un valor que puede asignarse a un activo que la entidad posee y podría ser necesario desembolsar si se desea reponer en el futuro.

El valor de reposición representa una alternativa elegida dentro de una gama posible de precios que brinda el mercado al momento de la medición. Las condiciones de la oferta y las posibilidades de la demanda podrían configurar un valor probable, similar al que rija en el momento de concretarse la operación.

Es interesante señalar que las nuevas estrategias operativas en los mercados financieros, han comenzado a desarrollar una amplia gama de instrumentos que permiten a las empresas evitar sufrir los efectos contingentes de hechos no controlables surgidos del contexto económico donde actúan. Los contratos de futuro y otros instrumentos de características similares, permiten que hoy, un operador sepa cuál será su resultado sin necesidad de esperar que ocurran los hechos ni los sucesos que lo originan.

Estas formas operativas parecen favorecer el uso de los modelos basados en la aplicación de *valores corrientes*, teniendo en cuenta que permiten reducir el efecto de las contingencias que pudieran afectar los indicadores que se utilizan para determinar el criterio de valuación. Sin embargo, esta alternativa de medición no difiere con el modelo de *valuación al costo*, teniendo en cuenta que los estados contables de cierre de ejercicio deben exponer como resultados los devengados o realizados en el ejercicio y excluir aquellos que solamente se relacionan con hechos y/o sucesos del futuro.

c) Valor neto de realización

Los estados contables de cierre han utilizado al valor neto de realización como un límite necesario para evitar sobrevaluaciones de los activos.

Su aplicación se vincula con las condiciones que, se espera, deberá transitar en el futuro la empresa, no solamente en relación con el contexto que brinda el mercado, sino también respecto de las decisiones que proyectan tomar los administradores de la entidad y que pueden condicionar la aplicación de los valores netos de realización, como base para las mediciones.

Una definición de este criterio de medición señala que [33]:

"El valor neto de realización es el monto de *dinero* o un equivalente en que se espera habrá de convertirse el bien a valuar en condiciones normales, menos los gastos de venta directos en que se incurrirá en oportunidad de esta conversión."

(33) *Op. cit.* en nota (27), pág. 116.

En otros párrafos se señala:

"...este método es aplicado a través de la regla de costo o mercado, el menor en la valuación de bienes de cambio o inventarios."

"...donde suele aplicarse este criterio son: valuaciones de ciertos bienes de cambio tales como metales preciosos y otros provenientes de ciertas industrias extractivas que, debido a que tienen en muchos casos demanda ilimitada, tornan irrelevante el acto de la venta o disposición."

La preparación de un estado de cierre, frente a la posibilidad de venta de un fondo de comercio, condiciona la aplicación de los criterios que se eligen para su preparación. El valor neto de realización puede ser muy representativo para las mediciones, cuando se preparan informes contables para la venta del fondo de comercio —absorción—, siendo diferentes los ajustes que se realizan en el caso de dos o más entidades que se fusionan, o cuando se trate de la venta del control de la empresa.

Las características del informe contable para la venta deben contemplar las expectativas que operarán en el futuro para el desarrollo del proyecto, de ellas también dependerá, la aplicación de los criterios de valuación destinados a proteger los intereses de los vendedores y que servirán de base en las negociaciones para la venta de la entidad.

d) Riqueza

Según Dornbusch y Fischer [34]:

"El individuo puede tener riqueza como consecuencia de donaciones o herencias. En el modelo del ciclo vital totalmente desarrollado, un individuo también ha de tener en cuenta para calcular el consumo que va a realizar durante toda su vida la herencia que desea dejar."

"La teoría del ahorro basada en el ciclo vital predice que los individuos ahorran mucho cuando su renta es alta en relación con la renta media de toda su vida y desahorran cuando su renta es baja en relación con la media de toda su vida."

"Obsérvese que la riqueza varía con el paso del tiempo, como consecuencia del ahorro, de las variaciones de los precios de los activos (por ejemplo, de las acciones) y de las donaciones y herencias."

Esta referencia bibliográfica nos permite sostener que al hablar de riqueza, los conceptos que se entrelazan son *el ahorro, el ciclo vital de los individuos, y la renta media recibida*. La magnitud monetaria de la renta y el ahorro, la posible utilización que el individuo asigna en el tiempo, determinará la riqueza poseída.

(34) Dornbusch, Rudiger y Fischer, Stanley, *Macroeconomía*, Mc Graw-Hill, sexta edición, pág. 340.

Una afirmación, que nos sugiere algún cuestionamiento, dice (35):

"...el interés en la riqueza y en sus cambios es la raíz común en la cual concuerdan la economía, la contabilidad y todas las formas de administración. Cualquier análisis de la actividad económica y la administración también se ocupa de ella, comprende un inventario de la riqueza mensurable y un análisis de los cambios en esa riqueza. Tales cambios pueden deducirse a través de una comparación de sucesivos inventarios de riqueza."

Otro párrafo dice:

"...la riqueza y el ingreso están totalmente entrelazados, tanto para el economista como para el contador."

La afirmación que propone un *acercamiento de los estados contables básicos con la economía,* no encuentra sustento doctrinario suficiente.

La preparación de los estados contables de cierre de ejercicio no puede, ni debe, pretender medir la riqueza, ya que, de acuerdo con las opiniones vertidas por los economistas, ésta se vincula con el modelo económico que se construye y en donde *el ingreso* debe representar la renta media recibida durante toda *la vida del individuo,* que comparado con *el ahorro* calculado según el ciclo vital determinan el *monto de la riqueza* que posee el individuo.

Trasladar el modelo económico a la contabilidad para recogerla en la preparación de los estados contables de ejercicio, exigiría utilizar predicciones sobre el futuro del proyecto imposible de mensurar. Calcular la probable riqueza acumulada o poseída por una empresa, no es lo mismo que la determinación del resultado del ejercicio.

El mayor valor que pudiera asignarse a un activo en una entidad no puede ser considerado un concepto equiparado a la riqueza, solamente puede reflejarse como un *resultado de tenencia* según la terminología adoptada por la teoría de los valores corrientes.

De producirse la venta de la entidad, estos incrementos de valor reconocidos como resultados, que pudieron inclusive haber sido distribuidos, exigirán la realización de ajustes a los informes contables que se preparen para la venta.

Por otra parte, se hubiera aplicado el criterio de costo, los mayores valores que puedan tener los bienes, podrán integrarse en el patrimonio como mayor valor —costo de compra— para los nuevos propietarios o mantenerse al costo, incrementando el valor llave que surge del monto pagado por el valor neto (total activo - total pasivo = valor neto).

(35) *Op. cit.* en nota (27), pág. 58.

4,4. VALOR LLAVE AUTOGENERADO POR LA EMPRESA

Una clasificación de los activos intangibles, se basa en identificar aquellos que pueden tener un valor de realización con independencia de la entidad a la que pertenece —patentes, marcas etc.—; y los que su valor, está ligado con la empresa en marcha —gastos de organización, llave de negocio, etc.—.

En ambos casos, las normas profesionales han sostenido la imposibilidad de asignarles un valor que se aparte del costo histórico, debiendo amortizarse durante el período que, se espera, se producirán los ingresos que generan.

Los límites que se establecen para el tratamiento de estos activos, constituyen restricciones insalvables para la teoría de los valores corrientes, en su objetivo de pretender acercar los estados contables a la *realidad económica.*

Salvo, en circunstancias muy particulares se admite que los activos intangibles, que puedan haberse enajenados en fechas posteriores al cierre, puedan valuarse apartándose de su costo neto de amortizaciones.

El *valor llave* es un activo que tiene un total grado de dependencia con la entidad a la que pertenece y la estimación de su valor, depende de considerar un conjunto de factores vinculados con el éxito del proyecto.

La doctrina se ha ocupado de clasificar estos factores en: razones que pueden convenir el agrupamiento empresario, mejores niveles de competitividad, asegurarse el abastecimiento de materias primas clave, poseer recursos humanos altamente calificados lo que garantiza la calidad de los productos o servicios que se comercializan, un buen nombre comercial, marcas, patentes, procedimientos de fabricación, etcétera.

Existen otros elementos que pueden dar lugar a la determinación y registro de un valor llave y éste se refiere al mayor valor que tienen determinados activos físicos en la medida que su valor de uso es superior a su costo amortizado.

La doctrina contable, y las normas legales y profesionales en algunas oportunidades, ha permitido su registro bajo la figura del denominado *revalúo técnico* de los bienes de uso, que no es otra cosa que una forma parcial de reconocimiento del *valor llave.*

En consecuencia, se podría afirmar que un valor llave autogenerado, podría encontrar una representación cuando se orienta sobre el mayor valor que puede asignarse a un activo tangible en poder de la entidad, siendo imposible su registro sobre las estimaciones de un mayor valor de bienes intangibles.

Los tratamientos contables que admiten el reconocimiento parcial del valor llave de la empresa, pueden significar distorsiones y falta de criterios uniformes para la determinación del valor llave de cualquier proyecto.

4,5. EL TRATAMIENTO CONTABLE DEL VALOR LLAVE, UNA VEZ QUE SE INCORPORO EN EL PATRIMONIO DE UN ENTE

Los pronunciamientos americanos sobre la materia, señalan que:

"El costo de cada activo intangible debe amortizarse contra los ingresos del período que beneficia, que no puede exceder 40 años (APB 17, párrafo 29)."

"El método de línea recta es requerido por los PCGA para la amortización, a menos que la empresa pueda demostrar que el empleo de otro método sistemático se justifica en las circunstancias del caso (APB 17, párrafo 30)."

— OBSERVACION: Cuando no se tiene evidencia sobre la duración de las vidas útiles o sobre la pérdida de valor de los intangibles, la amortización de su costo sobre bases arbitrarias puede llevar a registrar prematuramente los gastos de amortización y la disminución del activo. Por otra parte, si se espera para amortizar el costo hasta que la pérdida del valor en uso del intangible sea evidente, es probable que esa pérdida se termine registrando con atraso.

"La empresa debe evaluar frecuentemente los derechos representados por los intangibles para determinar si las circunstancias posteriores a su adquisición, exigen que se revisen las vidas útiles estimadas. Si se cambian las estimaciones, el costo no amortizado debe distribuirse sobre los años restantes de la vida útil del activo, que no puede extenderse más de 40 años a partir de la fecha de adquisición (APB 17, párrafo 31)."

Una clara identificación de los factores que sirvieron de base para el cálculo del valor llave, permitirá determinar los criterios que mejor se ajustan para el reconocimiento del cargo por amortización contable que debe realizarse.

Se ha señalado que la llave de negocio es la resultante del valor abonado por encima de los activos netos determinados, pudiendo ser reconocido como un activo por la entidad que continuará con la explotación del proyecto, pudiendo originarse en las siguientes combinaciones de negocios: absorción, fusión, compra de las acciones que otorga el control del emisor y/o una influencia dominante.

Ha quedado demostrado que para el cálculo del valor llave intervienen diferentes vertientes, como las surgidas del mayor valor que puede asignarse a bienes tangibles o intangibles en posesión de la entidad sujeta a negociación o mediante el reconocimiento que puede calcularse del valor intangible, que por aplicación de las normas y/o principios —valor llave autogenerado— no puede ser incorporado al patrimonio, en una entidad en marcha.

La clara determinación del origen y de las causas que originan el valor llave, representa un paso sustantivo para establecer los procesos de amortización.

Es indudable la importancia que reviste un cálculo acertado de las amortizaciones para este tipo de activos, sin embargo no podemos ignorar que los criterios de amortización representan dentro de los procesos contables, una de las cuestiones que aún presentan aristas complejas.

La determinación del cargo por amortización, cualquiera sea el activo que se trate, representa un campo donde los hechos y sucesos contingentes en relación con el futuro del proyecto, son cuestiones frecuentemente mal tratadas desde el punto de vista contable.

Los clásicos sistemas de amortización que la contabilidad utiliza se basan generalmente en la aplicación de procedimientos surgidos de los usos y costumbres, tales como amortización por cuotas constantes y lineales —sin contemplar valores residuales al fin de la vida útil—; métodos de amortización crecientes y/o decrecientes y otros de similares características.

La amortización así calculada produce efectos sobre los resultados del ejercicio y en la medición del patrimonio, que lo apartan cada vez más de un cálculo técnicamente apropiado, que debería respetar las características de los activos y su posible vinculación con los ingresos devengados y los flujos de fondos esperados.

Las perspectivas futuras del negocio que se explota y el desarrollo de los flujos de fondos esperados, imponen la proyección de escenarios donde puedan verificarse razonablemente las posibilidades de éxito del proyecto. Las expectativas de ingresos futuros, son clave a la hora de tener que determinar los efectos de la amortización del valor llave de negocio, sobre una base menos arbitraria que la que resulta de aplicar en forma sistemática el método de línea recta.

El cálculo de la amortización del valor llave no debe ser producto de la consideración de un solo factor, debido a que su existencia es el producto del reconocimiento de un mayor valor que puede tener su origen en bienes tangibles e intangibles ya existentes en el patrimonio del ente que lo origina. En consecuencia la amortización debería respetar los mismos principios que se aplican para los bienes que participan en su creación.

La determinación arbitraria de la cuota de amortización, queda reservada en consecuencia, exclusivamente para el valor intangible que no tenga una referencia concreta con ningún activo que se adquiere, pero que se incorpora como valor de la negociación.

CASO DE APLICACION

JUSTIFICACION PARA IDENTIFICAR EL VALOR LLAVE APLICADO A ACTIVOS TANGIBLES O INTANGIBLES

Para la preparación de un informe contable para la venta o compra, es necesario apartarse de los principios generalmente aceptados, debiendo, en estos casos, re-

currirse a los valores corrientes, por ser una herramienta necesaria que logra una mejor interpretación del patrimonio de la entidad sujeta a la negociación.

Los informes que se presentan, no obstante, se encuentran sujetos a estimaciones sobre ganancias que se esperan alcanzar en el futuro y que el comprador, en las estrategias de la negociación, en ningún momento pondrá de manifiesto.

Las expectativas que el comprador puede tener sobre la obtención de mayores ganancias, basadas en los activos tangibles o intangibles que se compran, no pueden ser consideradas como un mayor valor del bien, debido a que se originan en meros supuestos.

Estas estimaciones se obtienen al considerar, el uso o explotación que se piensa realizar de los activos tangibles e intangibles que se adquieren en la nueva entidad y su origen únicamente se encuentra en el acto de la compra.

Se trata de una estimación del valor de utilización económica superior al costo de compra, que sólo puede ser reconocido como un valor llave de negocio.

Un ejemplo podrá ayudar a interpretar el alcance de lo que se postula, supongamos que la empresa A adquiere la empresa B y el patrimonio de ésta, luego de los ajustes para su integración al patrimonio de A es como sigue:

Activo		Pasivo y patrimonio neto	
Cuentas a cobrar	$ 1.100.-	Cuentas a pagar	$ 12.000.-
Inventarios	$ 10.000.-	Total pasivo en	
Activos fijos	$ 80.000.-	valores corrientes	$ 12.000.-
Intangibles	$ 900.-		
Total del activo		Patrimonio neto	
en valores corrientes	$ 92.000.-	adquirido	$ 80.000.-

Supuestos

a) entre los activos fijos adquiridos, se encuentra un bien cuyo valor asignado al momento de la venta es menor en unos $ 1.000 basándose en el supuesto de que su vida útil estimada en función del flujo de fondos posibles esperados, es superior a la que sirvió de base en la negociación;

b) los activos intangibles no reflejan el valor $ 500 correspondiente a una patente que en la empresa A permitirá un mejor desarrollo;

c) la empresa A abonó por todo concepto $ 82.000 para la compra de la empresa B.

Composición del valor llave

Mayor valor abonado sobre activos tangibles:	$	1.000.-
Mayor valor abonado sobre activos intangibles:	$	500.-
Valor llave abonado como intangibles no registrados:	$	500.-
VALOR LLAVE:	$	2.000.-

Bases para el cálculo de la amortización del valor llave

a) la estimación de vida útil que se asigne al activo tangible deberá ser utilizada en relación con los $ 1.000 que integran el valor llave total abonado por la empresa **A**;

b) la vida útil que se espera alcanzar con el activo intangible será la base para amortizar los $ 500 que forman parte del valor llave total;

c) el saldo de $ 500 para la determinación de su amortización se adoptará un criterio totalmente arbitrario, tomando como límite un plazo no mayor que el que se espera puede beneficiar. Las normas americanas, en este sentido, definen un período no superior a 40 años.

Nota: si la empresa **A**, dispusiera la venta de los bienes tangibles o intangibles que dieron origen a la determinación del valor llave, éste, en la proporción que corresponda, deberá reducirse.

V. LA LEY PENAL TRIBUTARIA Y LA RESPONSABILIDAD PROFESIONAL

5,1. INTRODUCCION

La ley 20.488 de incumbencia profesional fija las normas para el ejercicio de las profesiones relacionadas con las ciencias económicas y al referirse a las funciones del contador público, en el art. 13 establece las siguientes competencias:

a) La producción y firma de dictámenes o informes, en materia judicial.

b) En materia económica y contable, emisión de dictámenes que sirvan para fines judiciales, administrativos, están destinados a hacer fe pública.

Todas estas tareas profesionales, deben ser ejercidas en forma independiente, debiendo observar el marco que impone el **código de ética** vigente en el ámbito del consejo profesional donde se encuentre matriculado.

Estos códigos parten de un postulado básico ético-moral que dice:

"Los profesionales deben actuar siempre con integridad, veracidad, independencia de criterios y objetividad."

Los consejos profesionales son organizaciones paraestatales con facultades legales de administración de la matrícula profesional y tienen como función principal el control del ejercicio de las actividades de los graduados en ciencias económicas.

En cada jurisdicción del país funciona un consejo profesional, que mediante la aplicación de su código de ética, establece las responsabilidades profesionales desde el punto ético-moral.

Entre los aspectos más destacados podemos mencionar los siguientes:

a) los matriculados son responsables por la documentación que firmen y esta responsabilidad es personal e indelegable y en aquellos asuntos que se requiera la intervención de colaboradores, deben asegurarse la supervisión personal de los profesionales;

b) con carácter general para todos los profesionales de las ciencias económicas, la obligación de abstenerse cuando su intervención o consejo, permita o facilite que se cometan actos incorrectos, confundan o sorprendan la fe de terceros, o se empleen en forma contraria al interés general, a los intereses de la profesión o violen la ley;

c) en el desarrollo de la actividad profesional, debe evitar utilizar técnicas para deformar o encubrir la realidad, esta falta se la considera un agravante de falta ética;

d) en el ejercicio de su actuación se destaca la importancia del "secreto profesional", estableciéndose la excepción a este principio ético, en la medida que deba revelar sus conocimientos para su defensa personal y cuando la información que deba proporcionar sea insustituible.

Desde los comienzos de la existencia de la profesión hasta nuestros días, se puede observar el importante avance social que ha logrado alcanzar el contador público.

La fe pública, que representa su opinión, constituye un objetivo que se sostiene en el alto grado de transparencia que debe reflejarse en su actividad.

Sin embargo, no cabe duda de que los riesgos que se enfrentan en el ejercicio de la profesión son cada día más importantes, es por ello que los organismos que agrupan a los profesionales deben auxiliar al contador, en la defensa de sus responsabilidades profesionales.

En este sentido se observa un creciente interés por regular las actividades que realizan los contadores, y también la creciente responsabilidad —civil y penal— que les asignan las normas legales en relación con su actuación.

En este sentido, las normas profesionales deben contribuir a respaldar las acciones que realizan dentro del marco de las incumbencias profesionales. Preservando el comportamiento ético y moral, para evitar que se vulneren sus derechos, impidiendo que pueda emitir su opinión con suficiente independencia.

5,2. EL AUDITOR EXTERNO Y LA LEY PENAL TRIBUTARIA

El inf. 5 del CECyT ([36]) señala que los objetivos, respecto de la tarea que realiza un auditor externo, y que se vincula con la emisión del informe en que comunica su opinión acerca de los estados contables emitidos por una entidad, son:

a) comparar las transacciones del período y el patrimonio al final de éste, registradas en la contabilidad e incluidas en los estados contables con las transacciones y el patrimonio real, en lo que se refiere a la existencia, propiedad e integridad de éstos;

b) comparar la valuación asignada a las transacciones y al patrimonio, así como su forma de presentación, con la que corresponde de acuerdo con las normas contables.

Para poder opinar sobre los informes contables que emite la entidad, el auditor debe, necesariamente, aplicar los procedimientos de auditoría generalmente aceptados.

Entre los procedimientos más importantes podemos enunciar los siguientes:

a) la determinación de las condiciones en que se desarrolla la actividad de la entidad —ambiente de control—, aspectos débiles y fuertes del control interno;

b) las verificaciones personales, la obtención de confirmaciones de terceros ajenos a la entidad, sobre activos y pasivos;

c) el estado de los registros contables, y la obtención de *evidencias válidas y suficientes* que sirvan de sustento de su opinión.

Deberá conservar confirmaciones sobre:

a) que los activos y pasivos que existan, estén en el balance y las transferencias que se cotejan hayan ocurrido durante el período/ejercicio bajo análisis;

b) que la entidad a la que se refiera el balance posea los títulos y/o documentos que acrediten la titularidad de los activos y pasivos;

c) que todas las transacciones y saldos que deban reflejarse estén incluidos en el balance;

d) que los activos y pasivos estén razonablemente valuados y que los ingresos y gastos estén correctamente medidos;

e) que se realice una adecuada exposición.

---

(36) *Manual de auditoría*, informe 5 del CECyT, mayo de 1985.

5,3. EL INFORME DEL AUDITOR Y LA LEY PENAL TRIBUTARIA

El auditor independiente únicamente emite dictámenes e informes sobre documentos preparados y de propiedad de sus clientes, y estos informes, son el resultado de su tarea de auditoría, que tiene como respaldo sus "*papeles de trabajo*" debiendo conservarlos cuidadosamente.

A partir de la vigencia de la ley penal tributaria, resulta de fundamental importancia que el auditor obtenga elementos de juicio, válidos y suficientes ([37]):

a) la existencia de diferencias de criterios en cuestiones de interpretación de normas impositivas o previsionales, plantea la obligación de evaluar su incidencia en el informe del auditor, en el caso de que no se hubieran aceptado las observaciones y sugerencias en la modificación de los estados;

b) la tarea de auditoría sobre las declaraciones juradas, que en caso de discrepancia deben indicar su origen y validez;

c) constatar la aplicabilidad de las obligaciones del ente a actuar como agente de retención o percepción. Verificar el depósito regular de los tributos retenidos o percibidos y de los aportes y contribuciones recibidos;

d) verificar que los beneficios impositivos obtenidos por el ente, tales como exenciones, desgravaciones, reintegros, recuperos, devoluciones o subsidios, surgen de la aplicación razonable de disposiciones legales.

Estos procedimientos de auditoría deben ser incorporados a la tarea que habitualmente realiza el auditor y que se vincula al cumplimiento de lo dispuesto por la resolución técnica 7 de la F.A.C.P.C.E.

5,4. EL SINDICO SOCIETARIO Y LA LEY PENAL TRIBUTARIA

El art. 12 de la ley 23.771 establece que los delitos de prisión, cuando se trata de personas jurídicas de derecho privado, corresponderán a:

"...los directores, gerentes, *síndicos*, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios o representantes que hubiesen *intervenido en el hecho punible*".

Un aspecto a destacar está referido a que en el texto legal no se establece la diferencia que existe entre la participación necesaria (art. 45) y la secundaria (art. 46) del Código Penal. Por otra parte, si el responsable es el *contribuyente*, cómo se podría asignarle responsabilidad al síndico.

(37) Ley penal tributaria y previsional, F.A.C.P.C.E., pág. 8.

Un largo debate se ha planteado respecto de las funciones y responsabilidades que corresponden asignarle al síndico; las normas legales no son suficientemente precisas en la determinación de sus derechos y obligaciones. Existe una corriente de opinión que sostiene que el síndico societario es responsable también del *control de gestión*.

La expresión *"control de gestión"* se vincula con las acciones que realizan los responsables de administrar y conducir a la entidad. Admitir que el síndico está obligado a realizar un *control de gestión*, implica aceptar que tiene derecho a decidir en lo que es privativo de los directores y gerentes.

El síndico societario, al igual que el auditor externo, debe necesariamente evaluar y opinar sobre el funcionamiento de los sistemas de *control interno* que la entidad posee, como paso previo a establecer los alcances en los procedimientos de auditoría, pero en ningún caso debe interferir con la toma de decisiones que es propia de los responsables que conducen la entidad.

En consecuencia, para reafirmar este concepto fundamental, el hecho que el síndico opine sobre el grado de eficiencia del *control interno*, no debe confundirse con la posición sostenida por alguna jurisprudencia, en el sentido de asignarle al síndico responsabilidad sobre las decisiones que adopten los que conducen la entidad.

Los organismos profesionales han señalado claramente que la responsabilidad del síndico se circunscribe a realizar el *"control de legalidad"* y para ello, aplica las normas de auditoría dictadas por los organismos profesionales (F.A.C.P.C.E.) ([38]).

Dentro de la tarea a realizar, parece razonable que deba cumplir con su mandato, investigando y analizando toda la información que se encuentre vinculada con la actividad desarrollada por la entidad, verificando desde soportes contables —comprobantes y documentos— hasta actas de directorios y demás documentación exigida por las normas jurídicas que regulan el funcionamiento de la entidad.

5,5. EL INFORME DEL SINDICO

El art. 294 de la ley 19.550, en su inc. 5, prescribe que el síndico debe:

"...presentar a la asamblea ordinaria un informe escrito y fundado sobre la situación económica y financiera de la sociedad, dictaminando sobre la memoria, inventario, balance y estado de resultados."

El informe del síndico es fruto de su tarea, como hemos señalado, debiendo limitarse a exponer objetivamente su opinión sobre los estados contables de la entidad.

---

(38) Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

El informe no debe realizar recomendaciones en el sentido de aconsejar a los accionistas sobre la aprobación o no, de la "memoria, balance general, cuadros y anexos".

El síndico no debe sugerir, recomendar o "aconsejar" a los accionistas sobre la conveniencia o no de aprobar los documentos que serán tratados por la asamblea, por que si lo hiciera, estaría violando los principios "éticos" y que relata el postulado de *equidad* donde se establece la obligación de actuar con independencia profesional.

5,6. LA RESPONSABILIDAD DEL SINDICO FRENTE A LA LEY PENAL TRIBUTARIA

La responsabilidad profesional del síndico no fue modificada con el dictado de la ley penal tributaria. No obstante, parece atinado reconocer la necesidad de reunir todas las evidencias válidas y suficientes, que acrediten su buena actuación, frente a una normativa que sanciona con el doble de la pena que pudiera recaer a cualquier infractor en los términos de esta ley.

Cabe recordar que el síndico tiene responsabilidad ilimitada, según lo establecen los arts. 296 y 297 de la ley 19.550.

No obstante, resulta oportuno aclarar que para que el síndico pueda verse comprometido en la figura de delito de peligro o de delito de defraudación, en los términos de la ley 23.771, deberá considerarse si su actuación comprobada dañó los intereses del fisco.

No cabe duda que en el supuesto de que la entidad fuera declarada infractora y el síndico confiesa en forma expresa mediante su *"informe"* su participación activa en aspectos reservados a la gestión empresaria, su *"responsabilidad solidaria"* será mayor.

Ahora bien, ¿con quiénes es solidario el síndico? El Dr. MARTORELL ([39]) plantea los siguientes casos:

a) con los demás síndicos, en caso de organización plural;

b) con los directivos, si hubiera consentido que éstos violen la ley, el estatuto o los reglamentos sociales;

c) con la sociedad, por consentir las violaciones de las disposiciones mencionadas.

---

(39) MARTORELL, ERNESTO E., *Los síndicos de sociedades anónimas*, Ed. Depalma, 1991, pág. 279.

Corresponde a la doctrina y la jurisprudencia revelar los aspectos que permitan desentrañar la trama en la cadena de responsabilidad concurrente, frente a las causas concretas que se vayan ventilando dentro de este nuevo cuerpo legal.

Nos parece interesante transcribir la opinión del Dr. WILLIAM LESLIE CHAPMAN [40]:

"Es obvio que el contador público no es agente de actos de gestión, no ejecuta, no realiza funciones directivas de ninguna índole en la empresa cliente. Por el contrario, **dictamina**, emite juicios, es decir, formula opiniones técnicas, fundadas, con criterio profesional, acerca de lo que el cliente expresa sobre la gestión de la empresa. Vale decir que tratándose de acto doloso, el agente, quien lo ejecuta, es la persona que obra, por ser ésa su función: actuar, manejar, conducir e informar sobre lo actuado."

5,7. LOS REGISTROS CONTABLES Y LA LEY PENAL TRIBUTARIA

La ley penal tributaria presenta la figura punible de la *"doble contabilidad"*, los arts. 1° y 2° se refieren a la acción que el agente lleva a cabo cuando registra de forma diferente los hechos oponibles; señalando la ley penal, que el que lleva *doble contabilidad* lo hace para delinquir.

Resulta claro que el legislador pretende, mediante esta ley, castigar algunas prácticas comerciales contrarias a las normas legales y que regulan la forma que deben documentarse las operaciones que sirven de respaldo a los asientos contables que se vuelcan en los registros rubricados.

También parece razonable deducir que, al referirse a la *doble contabilidad*, se pretende desarticular un mecanismo destinado a desvirtuar los hechos económicos que deben ser reflejados para la determinación de los *hechos imponibles alcanzados*.

Sin embargo, el uso de la expresión *"doble contabilidad"* no parece ser muy preciso para identificar una actitud que pueda tener como fin violar una norma legal, disimulando o modificando los hechos y sucesos que efectivamente ocurrieron y que se vinculan con la vida de la entidad.

No obstante no podemos ignorar que existen algunos sectores de la llamada *economía informal*, que pretenden mediante sistemas de registros "no contables" evadir sus obligaciones con el fisco, operando fuera del sistema contable.

Por ello, cuando se obtengan evidencias de que se pretende intentar la comisión de un delito, ocultando, modificando, disimulando, no revelando la real situación

(40) CHAPMAN, WILLIAM LESLIE, *Responsabilidad del profesional en ciencias económicas*, Ed. Macchi, Bs. As., 1979, págs. 19 y 20.

económica y patrimonial, la actitud profesional debe ser impugnar los registros contables porque el sistema contable no es confiable.

Creemos necesario señalar que, en nuestra opinión, la expresión *"doble contabilidad"* no es muy feliz; la doctrina en la materia ha señalado que el sistema contable es ([41]):

"...un sistema de información que debe garantizar el control de las acciones que realizan aquellos que tienen la responsabilidad de conducir la entidad".

Dentro de una entidad económica pueden convivir un conjunto de subsistemas de información contable:

a) *"contabilidad registro"*, destinada a dar cumplimiento a las normas legales;

b) *"contabilidad de costos"*, mide la eficiencia de su planta fabril y se utiliza para fijar los costos como soporte de información para determinar los precios de ventas de sus productos;

c) *"contabilidad de presupuesto económico"*, destinada a establecer el escenario posible donde se espera se producirá el desarrollo del proyecto. Proyecta los efectos económicos del desenvolvimiento futuro de la entidad;

d) *"contabilidad del presupuesto financiero"*, permite que el área financiera controle el circuito de fondos. Los ingresos y sus aplicaciones, el fluir de ingresos financieros y vencimiento y cancelación de los compromisos;

e) *otros subsistemas, para otros fines gerenciales* —técnicas de costeo directo, determinación del punto de equilibrio, rentabilidad por líneas de productos, por canales de distribución, etc.—.

Los "directivos, gerentes, síndicos, miembros del consejo de vigilancia, administradores, mandatarios o representantes" suelen requerir del sistema contable, informes basados en datos sobre hechos ocurridos —información histórica o del pasado—, como también informes proyectados vinculados con las perspectivas futuras de la empresa.

Para conducir la entidad se necesita contar con herramientas que faciliten la toma de decisiones, es por ello que los subsistemas de información gerencial, constituyen un instrumento imprescindible para el administrador.

En tanto la contabilización de los hechos y sucesos ya ocurridos y de los efectos de las contingencias posibles, tiene, como principal función, la de servir de base para la confección de los estados contables básicos que permiten medir los resulta-

(41) VIEGAS; FRONTI DE GARCIA; CHAVES y PAHLEN ACUÑA, *op. cit.* en nota (1).

dos del ejercicio y la evolución que sufrió el patrimonio durante el transcurso de un determinado período de tiempo.

En la mayoría de las organizaciones los sistemas de información gerencial se integran con los sistemas contables, esto tiene ventajas prácticas significativas tales como: reducción de costos en los procesos administrativos y un mejor y más efectivo sistema de control.

En consecuencia, el legislador debería ser más preciso cuando se refiere a la existencia de una *doble contabilidad*, señalando que las sanciones alcanzan a aquellos que utilizan registraciones "*no contables*" que facilitan la evasión impositiva.

Finalmente, considerando las responsabilidades profesionales que expresamente establece la ley penal tributaria, parece prudente que el contador —síndico o auditor externo— realice una adecuada exposición de los alcances de su tarea de auditoría, indicando los procedimientos utilizados para probar que los diferentes registros utilizados por la entidad responden a las necesidades propias de información de la empresa y su funcionamiento no viola las normas legales, como tampoco producen efectos que alteran la realidad de la carga tributaria que debe afrontar la entidad por aplicación de las disposiciones fiscales.

5,8. EL BALANCE FALSO

El art. 1° de la ley penal tributaria señala como condición para la comisión de un *delito de intención* haber cometido actos como: "ocultar, modificar, disimular, no revelar la *real situación*, económica o patrimonial" de la entidad.

No resulta fácil establecer la *real situación* económica y financiera de una entidad, existen en la doctrina contable algunos intentos en la búsqueda de un modelo contable que refleje la "*realidad económica*".

Para alcanzar estos objetivos deberíamos estar en condiciones de dar respuesta a la siguiente pregunta, ¿cómo se puede acertar con la *verdad*?

Podríamos afirmar, sin temor a equivocarnos, que no resulta fácil acertar con la *verdad*. En este sentido, tradicionalmente las normas profesionales han establecido la obligación de que al emitir una opinión se deje constancia de que se trata de apreciaciones razonables.

El contador se vale para hacer su informe, de la obtención de evidencias válidas y suficientes que objetivamente puede verificar.

Las figuras de *balance engañoso o falso* (art. 1°) y *balances inexactos* (art. 3°) de la ley penal tributaria, reavivan los debates sobre los alcances de las disposiciones contenidas en el Código Penal, art. 300, inc. 3.

La jurisprudencia vinculada a calificar el *balance falso*, quedó reservada a acciones por el delito contra la fe pública, pudiendo ser impulsadas judicialmente dentro del ámbito comercial e industrial.

Los entes del estado nacional, provincial o municipal a cargo de la recaudación tributaria, quedaban exceptuados para realizar cualquier acción judicial vinculada con el *balance falso*.

La ley penal tributaria, incorpora como novedad la posibilidad de que el estado nacional, provincial o municipal, puedan accionar judicialmente contra los entes que emitan, aprueben y publiquen *balances falsos* que produzcan evasión fiscal.

Ahora bien, ¿cuál es la responsabilidad del contador que dictamina los estados contables en caso de comprobarse que se trata de una *balance falso*?

Resulta oportuna la reflexión que el Dr. William Leslie Chapman ([42]) realiza:

"El contador público podrá ser considerado su cómplice —refiriéndose a la entidad responsable de haber emitido estados contables falsos— si se emitiera un dictamen **falso**, puesto que en él se expediría «favorablemente» sobre un documento falso o distorsionado."

No obstante la importancia que tiene el avance de la legislación penal, podríamos preguntarnos para el caso de que se pudiera probar la existencia de falsedad, engaño, ardid, etc.:

— ¿cómo se inserta la intención de que el contador actuó *"a sabiendas"*, condición básica y esencial para configurar el delito?

En el supuesto de que se logren evidencias que reconocen que la entidad actuó dolosamente, esto no permite afirmar que el contador —auditor externo o síndico— necesariamente actuó *"a sabiendas"*.

Por otra parte, si el profesional en oportunidad de ser juzgado, aporta, en auxilio de su causa, evidencias sustantivas respaldatorias que avalan sus dichos en el dictamen que acompaña el balance y demuestra en forma indubitable que ha cumplido con sus obligaciones profesionales y legales, en nuestra opinión, la cuestión judicial se desvanecerá, teniendo en cuenta que no se pudo demostrar que actuó con la finalidad de producir un daño.

Por el contrario, la situación del auditor externo o el síndico estaría claramente alcanzada por la ley penal, si éste reconoce haber participado en el hecho imputado a la entidad. No obstante parece poco probable que esto ocurra, ya que nadie está obligado a declarar en su contra.

(42) Chapman, *op. cit.* en nota (40).

VI. EL SECRETO PROFESIONAL, LAS NORMAS LEGALES Y LOS CODIGOS DE ETICA

6,1. PRINCIPIOS ETICOS

El comportamiento ético de los profesionales ha tenido siempre un lugar destacado en el campo de nuestra disciplina y fue considerado como postulado básico para el ejercicio profesional.

La séptima Conferencia Interamericana de Contabilidad (Mar del Plata - 1965), en el postulado de **equidad**, estableció un parámetro ético, determinando que la actuación profesional debe guardar absoluta independencia de los intereses que los actores interesados en los informes contables puedan tener.

El principio de equidad señala:

> "La equidad entre intereses opuestos debe ser una preocupación constante en contabilidad, puesto que los que se sirven o utilizan los datos contables pueden encontrarse ante el hecho de que los estados financieros deben prepararse de tal modo que reflejen con equidad, los distintos intereses en juego en una hacienda o empresa dada."

Los servicios profesionales que brindan los contadores se deben caracterizar por testimoniar una actitud donde se privilegie una postura ética, afirmada en la **independencia en los criterios que aplican cuando deben emitir opinión.**

6,2. EL SECRETO PROFESIONAL

En materia de normas legales, nuestra carta magna representa el marco supremo del cual se desprenden los derechos esenciales de las personas y las garantías que tienen los habitantes de nuestra Nación para poder preservar la privacidad de sus actos.

La **Constitución Nacional** establece:

> **Art. 18** — (...) Nadie puede ser obligado a declarar contra sí mismo (...) Es inviolable la defensa en juicio de la persona y de los derechos. El domicilio es inviolable, como también la correspondencia epistolar y los papeles privados; y una ley determinará en qué casos y con qué justificativo podrá procederse a su allanamiento y ocupación (...)
>
> **Art. 19** — Las acciones privadas de los hombres que de ningún modo ofendan al orden y a la moral pública, ni perjudiquen a un tercero, están sólo reservadas a Dios, y exentas de la autoridad de los magistrados. Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe.

Resulta interesante destacar en este punto, el fallo de la **Suprema Corte de Justicia de la Nación**, que expresa:

"La Constitución ha de ser interpretada de modo que sus limitaciones no traben el eficaz y justo desempeño de los poderes atribuidos al Estado al efecto del cumplimiento de sus fines del modo más beneficioso para la comunidad."

6,3. ¿CUANDO NO EXISTE OBLIGACION DE GUARDAR SECRETO? ([43])

El **Código Penal** al abordar el tema en el cap. III, referido a la *violación de secretos*, señala:

Art. 156 (según ley 21.338) — Será reprimido con prisión de 6 meses a 2 años o multa de $ 15.- a $ 1.500.- e inhabilitación especial, en su caso, por 6 meses a 3 años, el que teniendo noticia, por razón de su estado, oficio, empleo, **profesión** o arte, de un secreto cuya divulgación pueda causar daño, lo revelare sin justa causa.

Las limitaciones a la obligación genérica de reserva del secreto profesional que establece el **art. 156 del Código Penal** tienen como marco lo que establece la Constitución Nacional. En este sentido Godfrid sostiene que:

"...cuando una ley constitucionalmente dotada de la jerarquía necesaria, en consonancia con su orden respectivo de prelación y supremacía (art. 31 de la Constitución Nacional) o por razón de la materia (facultades constitucionalmente reservadas a los poderes locales, art. 104 de la Constitución Nacional)".

El mismo autor señala que:

"...no se trata, pues, de supuestos de **justa causa** sino de auténticas limitaciones legales del alcance de la obligación que preceptúa la ley represiva y que torna **inexistente** el secreto en casos especialmente determinados, por razones elementales de preservación de la salud pública o por circunstancias de verdadero interés colectivo, desvinculadas con el ejercicio de la potestad estatal de reprimir la delincuencia".

"...se trata de un fenómeno jurídico que ofrece alguna similitud con la derogación parcial de una ley, porque restringe su alcance en situaciones determinadas, extinguiendo el secreto bajo ciertas y especiales condiciones".

6,4. SUJETOS QUE ESTAN ALCANZADOS POR EL DEBER DE GUARDAR SECRETO ([44])

El Dr. Soler formula las siguientes apreciaciones que nos parece interesante transcribir:

---

(43) Godfrid, Mario, *El delito de revelación de secreto profesional*, La Ley, t. 127, sec. Doctrina, pág. 1258.

(44) Soler, Osvaldo y otros, El Cronista Comercial, Sec. Legislación, lunes 21-9-92; analizar la figura del secreto profesional y su violación.

"— El deber abarca a todos los que desempeñan una profesión a la que debe recurrirse por la necesidad de contar con el auxilio de un experto, incluyendo toda clase de actividades que suponen un título o autorizaciones especiales.

— El deber incluye tanto al secreto confiado o comunicado por el cliente al profesional (con el pedido de reserva o sin él), cuanto el secreto advertido en el ejercicio de la actividad.

— No sólo los profesionales están obligados a guardar secreto, sino también sus empleados que hubieran tenido acceso a los secretos que obliguen a su principal.

— Secreto no es sólo lo que se refiere a hechos de la vida privada de una persona, sino todo aquello que no puede ser conocido ni por todos ni por un círculo indeterminado de personas, sino solamente por una o por algunas.

— La justa causa de revelación consistirá, ordinariamente en un verdadero estado de necesidad, en el cual se legitima la revelación para evitar un mal mayor (es el caso de la defensa de los propios intereses prevista en los códigos de ética)".

6,5. LAS NORMAS LEGALES Y LOS CODIGOS DE ETICA

El Código de Procedimiento Penal establece en esta materia lo siguiente:

El art. 244 impone el deber de abstenerse de declarar a las siguientes personas:

— los ministros de un culto admitido;

— los abogados, procuradores y escribanos;

— los médicos, farmacéuticos, parteras y demás auxiliares del arte de curar;

— los militares y funcionarios públicos sobre secretos de Estado.

El hecho de que no se mencione al profesional en ciencias económicas (art. 244 del CPP), no altera el marco ni el alcance de las disposiciones que garantizan el secreto de la información que debe preservar el profesional en forma reservada de sus clientes y que corresponda con el ejercicio de su actividad.

Las disposiciones contenidas en los códigos de ética tienen su fundamento en las normas legales que establecen las incumbencias en el ejercicio de la profesión (en la Prov. de Bs. As. la ley 10.620, en la Capital Federal la ley 20.488).

Estas disposiciones ahondan en la obligación que debe asumir la profesión en cuanto al mantenimiento de los principios éticos, reconociendo la necesidad de actuar en defensa del interés general sobre los aspectos personales, sosteniendo la independencia de opinión en cualquier ámbito donde deba actuar.

Es necesario reafirmar el principio **ético de equidad** que debe armonizar con la exigencia de guardar **el secreto profesional**.

El secreto no es facultativo sino obligatorio para el profesional, de acuerdo con la doctrina comprende a todos los hechos que el profesional llega a conocer mediante revelaciones de sus clientes, a pesar de que no se lo haya advertido de la necesidad de guardar reserva.

6,6. LAS NORMAS PROFESIONALES Y EL SECRETO

Ya hemos señalado la importancia que reviste para la profesión de ciencias económicas, la existencia de un **código de ética profesional** que establece pautas de comportamiento, que deben observar los graduados en el ejercicio de su actividad.

Un análisis particular sobre el tema del *secreto profesional* nos plantea la lectura del art. 20 del Código de Etica de la Capital Federal, que establece:

"La relación de los matriculados con sus clientes debe desarrollarse dentro de la más absoluta reserva no debiendo revelar conocimiento alguno adquirido como resultado de su labor profesional sin la autorización expresa del cliente."

Con la misma finalidad el art. 24 del Código de Etica de la Provincia de Buenos Aires señala:

"Los profesionales en ciencias económicas deberán guardar absoluta reserva de los asuntos que conozcan con motivo de su actuación. La obligación de guardar el secreto profesional cede ante la **necesidad de defensa personal**."

En los demás Consejos Profesionales del país existen disposiciones semejantes a las transcriptas.

En consecuencia, la respuesta a la pregunta ¿cuándo un profesional no viola el principio ético del secreto? sería:

a) Cuando exista autorización otorgada por un cliente al profesional, para que pueda dar información, lo exime del secreto.

Existe doctrina que sostiene que, cuando se cuenta con el consentimiento del cliente para que el profesional cumplimente requerimientos de un tercero, no se vulnera ningún secreto profesional.

b) Cuando deba utilizar la información en defensa personal.

El art. 21 del Código de Etica Profesional de la Capital Federal señala:

"Los matriculados están relevados de la obligación de guardar el secreto profesional cuando imprescindiblemente deban revelar sus conocimientos para su defensa personal, en la medida que la información que proporcionen sea insustituible o cuando tomen conocimiento de la presunta comisión de un delito de acción pública."

Estos principios se encuentran también consagrados en el último párrafo del art. 24 del Código de Etica de la Provincia de Buenos Aires, donde se reconoce el derecho del profesional para dar información, sin que se lo pueda acusar de que ha violado el principio del secreto profesional.

La recomendación que podemos hacer en estos casos, es que las razones que se invoquen en caso de *necesidad profesional* deben ser claramente puestas de manifiesto, para evitar sospechas sobre cuestiones éticas y morales que puedan producir daños al cliente.

Dentro de las razones que pueden justificar la necesidad profesional de romper el secreto, se encuentra la acción que puede realizar un profesional en el caso de legítima defensa, o para defender su propio derecho, como por ejemplo, la necesidad de reclamar el pago de los honorarios por la tarea profesional realizada.

Este breve enfoque sobre los aspectos éticos en el ejercicio de la profesión no se agota en las cuestiones que se han desarrollado, existen importantes aportes doctrinarios que abordan el tema con gran profundidad y solvencia.

Las reflexiones y referencias que se realizan en esta obra, sólo tienen como finalidad relacionar los nuevos desafíos profesionales ante el avance de las normas legales que plantean al profesional nuevas exigencias.

Cuarta parte

Capítulo IX

Otros desempeños profesionales del contador público y del licenciado en administración en el ámbito judicial, en medidas de carácter cautelar (administrador, interventor, liquidador y veedor)

DR. ENRIQUE H. KIPERMAN

I. INTRODUCCION

Como paso previo a introducirnos en el desarrollo del presente capítulo, el que tratará los otros desempeños profesionales del **contador público y del licenciado en administración** en el ámbito judicial, en medidas de carácter cautelar creemos prudente hacer una breve reseña de los diferentes ordenamientos de nuestro derecho positivo, en los cuales se prevén distintos tipos de medidas cautelares.

Así nos referiremos a la ley de sociedades comerciales, al Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, a la nueva ley de concursos y quiebras 24.522, etcétera.

Dentro de esta última normativa, abordaremos el tratamiento de la figura de la **coadministración**, tanto en el **concurso preventivo** como en la **quiebra** con continuación de la explotación; analizando la delimitación de funciones entre el **síndico concursal** y el **coadministrador**, la extensión temporal de sus funciones, tareas fundamentales de su gestión, para finalmente referirnos a la armonización de normas relacionadas con la retribución y las funciones desarrolladas.

Seguidamente, trataremos la temática de la **liquidación judicial**, la cual, como oportunamente se comentará, no existe como instituto autónomo en nuestro derecho positivo, sino que es consecuencia de una medida cautelar previa aplicada a la sociedad y en otros supuestos especiales.

Finalmente, y a modo de contribución desde el punto de vista eminentemente práctico, acompañaremos el presente trabajo con modelos de escritos e informes que, sin pretender abarcar la totalidad de las posibilidades, entendemos brindarán un marco referencial en materia procesal respecto de la temática abordada.

II. LA INTERVENCION EN LA LEY DE SOCIEDADES COMERCIALES (19.550)

2,1. CONSIDERACIONES GENERALES PREVIAS

En primer lugar, se habrá de tener en cuenta que existen presupuestos básicos para la aplicación de este instituto, los cuales deberán ser valorados por el tribunal como paso previo a la admisibilidad de la designación propiamente dicha.

La figura de la **intervención judicial** a cualquier tipo de sociedad es primordialmente una medida cautelar que resulta como accesorio, muchas veces planteado como incidente, dentro del marco de una acción principal que persigue la remoción del órgano de administración de la sociedad, la que deberá sustanciarse dentro de un juicio sumario.

El hecho de encuadrarse dentro de este tipo de procedimiento no atenta contra la seguridad jurídica del derecho ejercido, sino que apunta a la búsqueda de algún tipo de solución al conflicto planteado en el lapso más breve posible, tratando de beneficiar al sujeto pasivo de esta acción, el cual es la sociedad misma.

Los presupuestos básicos, para la procedencia de la medida cautelar en análisis, son los siguientes:

1. Calidad de **socio** del solicitante.
2. Acción de remoción del **administrador**.
3. Agotamiento de los recursos estatutarios.
4. Acreditación del peligro y del riesgo en la demora, perjuicio inminente y que sea de naturaleza tal que afecte la integridad del patrimonio.
5. Prueba preferentemente documental; no sirve la meramente testimonial.

Asimismo, debe existir lo que se denomina "contracautela", es decir, la que a modo de fianza pretende asegurar el resarcimiento de eventuales daños irrogados al sujeto pasivo para el caso de que se rechazase (por la sentencia definitiva) la acción de remoción, resultando por tanto infundada la pretensión; o sea, en principio, debiera tener concordancia con eventuales gastos, honorarios del interventor, letrados intervinientes y demás costas del proceso.

Finalmente, y atento a que estamos ante una medida cautelar, ésta durará el tiempo que persista el fundamento generativo de la misma, y deberá ser establecida por el juez competente.

2,2. CLASES DE INTERVENCION

Con respecto a la tipología establecida por la ley de sociedades comerciales 19.550, el **art. 115** dice:

"La intervención puede consistir en la designación de un mero veedor, de uno o varios coadministradores, o de uno o varios administradores.

Misión. Atribuciones

El juez fijará la misión que deberán cumplir y las atribuciones que les asigne de acuerdo con sus funciones, sin poder ser mayores que las otorgadas a los administradores por esta ley o por el contrato social. Precisará el término de la intervención, el que sólo puede ser prorrogado mediante información sumaria de su necesidad."

Como podemos advertir de la lectura del artículo reproducido (art. 115), la ley de sociedades clasifica la intervención en tres tipos, a saber:

a) **veedor**;

b) **coadministrador**;

c) **administrador**.

A continuación procederemos al análisis de cada una de las subespecies establecidas.

2,2,1. Veedor

En primer lugar, cabe mencionar que no desplaza a la administración social natural. Esta figura no limita su cometido a un reconocimiento de bienes o a la comprobación de un estado de cosas, sino que abarca la realización de controles permanentes en la administración social ([1]). Sus facultades se circunscriben a la fiscalización y contralor de las operaciones comerciales ([2]).

Su función concreta es "ser los ojos del juez" en un reconocimiento judicial ([3]); en orden a ello le asiste el derecho a participar en las reuniones del órgano de administración, a pedir todas las informaciones que sean necesarias para llevar a cabo su cometido, y la de inspeccionar cualquier tarea de la empresa, realizando una labor no sólo empresarial sino una verdadera auditoría ([4]).

(1) CNCom., Sala B, 31/12/69, L.L., 139/132.

(2) CNCom., Sala A, 21/05/74, L.L., 156/826, 31.745 S.

(3) Falcon, Enrique M., *Intervención y administración*, RDCO, 1971-745.

(4) Etcheverry, Raul Anibal, *El veedor judicial ante las sociedades comerciales*, L.L., 1976, B-481.

Jurisprudencialmente se ha justificado la designación de un **veedor** ante las siguientes situaciones:

1. Para el caso de alteraciones en los libros de comercio de la sociedad y extravío de otros.
2. En resguardo del socio excluido.
3. Retraso en la inscripción de la sociedad.
4. Por demora en la presentación y confección de los estados contables cuando se convocara una asamblea previa.
5. Cuando se negociaron la totalidad de las acciones, afectando el propio objeto de la sociedad.
6. Cuando el gerente, a la fecha de ser practicado el balance, no declara el estado financiero de la sociedad ni manifiesta la imposibilidad de hacerlo, omitiendo la citación a la asamblea correspondiente.
7. La falta de respaldo contable para adquisiciones de mercaderías que se juzgan antecedentes necesarios para operaciones aisladas, o ausencia de rigor técnico en la confección de un inventario circunstancial, etc., a fin de asegurar la integridad del patrimonio societario y el acceso de los socios a su conocimiento, supervisando la legalidad en el manejo de los fondos (5).

Es decir, el **veedor** actúa solamente para el cuidado y custodia de los bienes, intereses o derechos controvertidos, y sus atribuciones se limitan a la vigilancia, control y fiscalización (6).

2,2,2. Coadministrador

Como premisa básica cabe observar que el **coadministrador** no desplaza a la administración sino que concurre con ésta.

Es una subespecie de la administración conjunta, donde la administración de los negocios sociales y el **coadministrador** judicial actúan conjuntamente. Este último viene, por tanto, asistiendo a las partes en el negocio intervenido, por lo cual, sin su presencia, nada puede hacerse. Debe procurar la coordinación de los intereses en pugna, aunque sin facultades absolutas de dirección o de gobierno, y sin posibilidad

---

(5) Veron, Alberto Victor, *Sociedades comerciales. Ley 19.550 - Comentada, anotada y concordada*, Ed. Astrea, junio de 1993, t. II, págs. 438 a 440.

(6) Couso, Juan Carlos, *Intervención y administración judicial de sociedades*, Ed. Plus Ultra, junio de 1983, págs. 96 y 97.

de que sustituya la voluntad de los administradores ni hacerse cargo de los bienes del patrimonio social (7).

Las tareas fundamentales de su gestión apuntarán básicamente a:

a) realizar aquellos actos que el contrato social autoriza a los **gerentes** u **órgano de administración**, juntamente con uno cualquiera de ellos;

b) cuidar el cumplimiento estricto de las normas legales y cargas fiscales referidas a la explotación del establecimiento, siendo solidariamente responsable con los administradores naturales por cualquier omisión;

c) preservar los fondos sociales ingresándolos íntegramente en cuentas bancarias;

d) cuidar que la contabilidad de la empresa sea debidamente llevada;

e) evitar disponer de bienes y fondos sociales excepto para erogaciones del giro ordinario, quedando el eventual remanente a disposición de las asambleas sociales que hubiere lugar (8).

2,2,3. Administrador

En este supuesto se produce el desplazamiento del **directorio** o del **órgano de administración**, según el caso de que se trate.

Corresponde la designación de uno o más **administradores judiciales provisionales**, removiendo temporalmente el **juez** a los administradores societarios. Se trata de una interdicción judicial a la marcha de la sociedad y al funcionamiento de los órganos propios de su gobierno que son provisionalmente suspendidos y reemplazados por un representante del tribunal que actúa en interés de la sociedad y en beneficio de los socios (9).

Esta es la medida más grave que puede adoptar un tribunal en materia de intervención de sociedades, por lo cual debe ser por demás cautelosa la designación y se debe extremar el cuidado respecto del cumplimiento de los requisitos establecidos por la norma precedentemente analizada; por ejemplo: procedencia de la medida, requisitos y prueba para su promoción y criterio restrictivo en su aplicación.

---

(7) VERON, *op. cit.* en nota (5), págs. 440 a 441.

(8) COUSO, *op. cit.* en nota (6), págs. 97 y 98.

(9) VERON, *op. cit.* en nota (5), pág. 441.

2,3. NATURALEZA JURIDICA DE LA INTERVENCION

En primer término, en cuanto a la naturaleza jurídica de la intervención, reiteramos el concepto esencial de medida cautelar que es en sí misma. Este instituto será de aplicación en la medida en que se configuren en la especie los presupuestos básicos que se explicitaron en el comienzo de este capítulo.

De la naturaleza del **instituto** de la **intervención** y de sus fines se desprenden varios aspectos que es importante resaltar:

1. El objetivo básico es proteger los derechos del socio y la sociedad.
2. Las facultades y atribuciones del **interventor** son las señaladas por el juez que decreta la medida.
3. El **interventor** debe rendir cuentas de su gestión.
4. Está obligado a producir informes periódicos referentes a su cometido.
5. Debe requerir autorización para todo aquello que excede el curso normal de su misión.

2,4. CONDICIONES PARA SER INTERVENTOR

Con respecto a este punto cabe poner de manifiesto que la ley no establece pautas específicas y que aquí cabe recoger las diferentes posiciones doctrinarias.

En virtud de ello digamos que la doctrina, en general, discrepa respecto de la persona en la cual puede recaer el carácter de **interventor**. Se han recogido opiniones encontradas respecto de si el interventor debe ser uno de los socios o una persona extraña a la sociedad. La prudencia en estos casos aconseja optar —y por esa alternativa se inclina la mayoría— por un extraño no socio; igual criterio adopta el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación.

Con respecto a las aptitudes profesionales del sujeto (aquí la ley tampoco dice nada) el nombramiento podría recaer en un graduado universitario con título de abogado, o para aquellos casos en los cuales el control está relacionado con aspectos contables y económicos resulta adecuado el nombramiento de un contador público o un licenciado en administración.

Y entrando en lo establecido en otros ordenamientos legales podemos mencionar lo que establece la nueva ley de concursos y quiebras en su art. 259, cuando habla de que los **coadministradores** que habrán de actuar en la **continuación de la explotación de una empresa fallida** tienen que ser *personas especializadas en el ramo respectivo o graduados universitarios en administración de empresas.*

Finalmente y ante el silencio observado por la ley de sociedades comerciales, cabe recurrir a lo que establece el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación (modificado por la ley 22.434). En su art. 225, inc. 2, brinda una pauta amplia respecto de las aptitudes de la persona a designar cuando dice: *"La designación recaerá en persona que posea los conocimientos necesarios para desempeñarse atendiendo a la naturaleza de los bienes o actividades en que intervendrá, será, en su caso, persona ajena a la sociedad o asociación intervenida".*

2,5. ATRIBUCIONES, DEBERES Y FUNCIONES

Como paso previo al desempeño de la tarea para la cual ha sido designado, corresponde que el interventor tome posesión del cargo, cuya diligencia, normalmente, se realiza a través de un oficial de justicia que actúa por expreso mandato judicial emanado del tribunal interviniente.

Cabe poner de manifiesto en primer término que la gestión de un **interventor judicial** es independiente de las causas que motivaron su nombramiento, debiéndose abocar al desarrollo de la tarea encomendada dentro del marco de las atribuciones, facultades legales, disposiciones estatutarias y de acuerdo con la clase de intervención con la que ha sido nombrado, y que ya han sido desarrolladas en los puntos precedentes.

Asimismo, y si bien la tarea del **interventor** es indelegable, éste puede solicitar el nombramiento de auxiliares (profesionales o no) y contratar empleados, pero descansando sobre un principio básico cual es la **autorización previa del juzgado interviniente** (C.P.C.C., art. 225, *in fine*) a lo que podríamos agregar: siempre que, objetivamente, las circunstancias, calidad y cantidad de la tarea así prudencialmente lo aconsejaren.

Finalmente en lo que hace a la duración en el cargo, deberá emanar de la resolución de designación y sólo se podrá prorrogar por auto fundado.

2,6. HONORARIOS

La normativa bajo análisis, es decir la ley 19.550, no prevé un régimen retributivo específico a favor de los **interventores judiciales**, por lo cual, en la especie, debemos remitirnos a la ley de aranceles profesionales de abogados y procuradores (21.839), a la **jurisprudencia**, **doctrina**, y **normas procesales** y **profesionales** existentes en la materia, que fijan los siguientes parámetros:

1. **No gratuidad**: como principio general se presume que toda tarea deberá ser objeto de remuneración.

2. **Regulación**: como principio básico, los honorarios deben responder a una regulación por parte del tribunal.

   El art. 227, párrafo segundo, del C.P.C.C. establece que la regulación tendrá en consideración la naturaleza y modalidades de la **intervención**, el monto de las utilidades realizadas, la importancia y eficacia de la gestión, la responsabilidad en ella comprometida, el tiempo de la actuación y las demás circunstancias del caso.

   Cuando se trate de profesionales del derecho —**abogados** y **procuradores**— en el ámbito de la Capital Federal sería de aplicación la ley 21.839 de aranceles de abogados y procuradores (arts. 15, 16 y 51), la que será analizada más adelante en el presente capítulo.

3. **Tiempo de percepción**: en relación con el tiempo de percepción de los honorarios, podemos mencionar varios supuestos.

   Uno de ellos apuntaría a que no es necesario que concluya su función para percibir la retribución, pudiendo en ese caso fijársele una remuneración periódica (podría ser mensual).

   Otro de los supuestos sería percibirlos una vez aprobado el **informe final** de su gestión; esto se desprende de la normativa establecida por el art. 227 del C.P.C.C.

   Por último, y para el caso de que su función se prolongara en el tiempo, se puede contemplar el régimen de **anticipos** en proporción razonable de la perspectiva de honorarios a percibir finalmente.

4. **Obligados al pago**: hay diferentes posturas jurisprudenciales al respecto:

   a) en un caso extremo se establece que la sociedad está obligada al pago sin importar cuál fue el condenado en costas (socio peticionante), y aunque el mandato hubiese sido revocado, independientemente de la resolución sobre las costas;

   b) otra postura menciona que el **interventor judicial** tiene derecho a iniciar la acción (por la totalidad del crédito), primero contra el condenado en costas, después contra la sociedad (realizados los bienes sociales) y en último término contra cualquiera de los litigantes;

   c) en otro caso, se estableció que carga con los honorarios del **interventor** el que solicitó la medida.

III. LA INTERVENCION EN EL CODIGO PROCESAL CIVIL Y COMERCIAL DE LA NACION

En el presente acápite nos referiremos en forma sintética a la figura del interventor judicial, ya no desde la normativa emanada de la ley de sociedades comerciales, sino que lo haremos desde un punto de vista más amplio, es decir, nos referiremos al tratamiento que el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación le da al instituto.

Tal como lo define LINO E. PALACIO ([10]), podemos decir que:

> "Desde el punto de vista general, denomínase intervención judicial a la medida cautelar en cuya virtud una persona designada por el juez, en calidad de auxiliar externo de éste, interfiere en la actividad económica de una persona física o jurídica, sea para asegurar la ejecución forzada o para impedir que se produzcan alteraciones perjudiciales en el estado de los bienes."

De la enunciación precedente podemos inferir varios aspectos esenciales de la **intervención judicial**:

1. El carácter innegable de medida cautelar.
2. El interventor judicial es un auxiliar del juez.
3. La injerencia que —en mayor o menor medida— tendrá en la vida de una persona física o jurídica.
4. Finalmente, que esta medida se dicta a fin de evitar daños mayores.

El tema se halla tratado en el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación en los arts. 222 a 227.

El primero de los artículos citados se refiere a que más allá de las medidas cautelares de **intervención judicial** contempladas por las leyes sustanciales (entiéndense por tales el art. 1684 del Código Civil y los arts. 113 a 117 de la ley de sociedades), se pueden dictar las medidas previstas en los artículos subsiguientes.

Las figuras de intervención contenidas en el ordenamiento en análisis corresponden al **interventor recaudador** (art. 223) e **interventor informante** (art. 224).

(10) *Derecho procesal civil*, t. VIII, "Procesos cautelares y voluntarios", Ed. Abeledo-Perrot, 1988.

3,1. INTERVENTOR RECAUDADOR

La designación se halla contemplada por el art. 223, que dice:

"A pedido de acreedor y a falta de otra medida cautelar eficaz o como complemento de la dispuesta, podrá designarse a un interventor recaudador, si aquélla debiere recaer sobre bienes productores de rentas o frutos. Su función se limitará exclusivamente a la recaudación de la parte embargada, sin injerencia alguna en la administración. El juez determinará el monto de la recaudación, que no podrá exceder del 50 % de las entradas brutas; su importe deberá ser depositado a la orden del juzgado dentro del plazo que éste determine."

La designación de un interventor recaudador es, en general, una medida complementaria de un embargo, y que a su vez debió haber recaído sobre ingresos que se perciben en forma sucesiva (tales como honorarios profesionales, alquileres, etc.). Asimismo, constituye requisito para su procedencia que el destinatario del embargo no haya cumplido con la intimación respecto del depósito de las sumas embargadas.

Por su parte, y en lo que hace a la recaudación en sí misma, debiendo ella cubrir el capital en reclamo más intereses y costas, y como el mismo no será recaudado en una sola vez sino en sucesivas retenciones, el juez debe establecer el porcentaje que no deberá ser excedido por el recaudador, a fin de preservar el normal desenvolvimiento de la explotación.

3,2. INTERVENTOR INFORMANTE

Esta figura está reglada por el art. 224 del C.P.C.C., que dice así:

"De oficio o a petición de parte, el juez podrá designar un interventor informante para que dé noticia acerca del estado de los bienes objeto del juicio o de las operaciones o actividades, con la periodicidad que se establezca en la providencia que lo designe."

Este tipo de intervención apunta a que el funcionario designado vigile e informe al tribunal respecto de la gestión administrativa desarrollada por la persona intervenida o respecto de aquellos bienes que son objeto de litigio.

Como se establece en el artículo bajo análisis, la medida puede ser determinada de oficio o a petición de parte. Según la interpretación que existe en varios códigos provinciales, sería una figura similar a la del "**veedor**" y estaría en un estadio intermedio entre el interventor fiscalizador y el administrador judicial.

3,3. DEBERES DEL INTERVENTOR

En el art. 226 de la normativa en estudio se delimitan los deberes del interventor; en orden a ello podemos mencionar que:

1. En primer lugar, está obligado a desempeñar el cargo en forma personal y en un todo de acuerdo con las directivas emanadas del tribunal.

2. Debe presentar informes con la periodicidad que establezca el juez, y un informe final al concluir su cometido.

3. Debe evitar adoptar medidas que no sean las estrictamente necesarias para el cumplimiento de su cometido, que comprometan su imparcialidad respecto de las partes involucradas o que puedan producir daño o menoscabo.

4. Finalmente deja establecido que, de no cumplir eficazmente con la función que se le impuso, puede ser removido de oficio. Para el caso de que haya sido a pedido de parte, se dará traslado a los demás interesados y al propio **interventor**.

3,4. HONORARIOS

El último de los artículos que analizaremos es el art. 227, y se refiere al tema de los honorarios.

Más allá del texto del mentado artículo que será transcripto a continuación, podemos mencionar que existe un requisito previo inmediato a la regulación de los honorarios al interventor judicial y es la aprobación de la rendición de cuentas que efectúe el mismo. Pero cuando su cometido se extienda en el tiempo, el juez podrá fijar sumas provisionales a ser percibidas como anticipos y que deberán guardar proporción con el monto total final de los emolumentos.

Por su parte, creemos importante destacar también que le es prohibido al interventor pactar honorarios, apuntando ello a la imparcialidad y honestidad que el profesional designado deberá observar en la prosecución de su cometido.

El texto del artículo aludido es el siguiente:

> "El interventor sólo percibirá los honorarios a que tuviere derecho una vez aprobado judicialmente el informe final de su gestión. Si su actuación debiera prolongarse durante un plazo que a criterio del juez justificara el pago de anticipos, previo traslado a las partes se fijarán éstos en adecuada proporción al eventual importe total de sus honorarios. Para la regulación del honorario definitivo se atenderá a la naturaleza y modalidades de la intervención, al monto de las utilidades realizadas, a la importancia y eficacia de la gestión, a la responsabilidad en ella comprometida, al lapso de la actuación y a las demás circunstancias del caso. Carece de derecho de cobrar honorarios el interventor removido del cargo por ejercicio abusivo; si la remoción se debiere a negligencia, aquel derecho a honorarios o la proporción que corresponda será determinada por el juez. El pacto de honorarios celebrado por el interventor será nulo e importará ejercicio abusivo del cargo."

IV. LA INTERVENCION EN EL CONCURSO PREVENTIVO

En el presente acápite abordaremos el tema de la intervención, en el ámbito específico de la nueva ley de concursos y quiebras, pero en referencia puntual a los casos en que se prevé algún tipo de injerencia en la sociedad que ha solicitado y obtenido la apertura de su concurso preventivo.

Es decir, en primer término, analizaremos los supuestos contemplados por los arts. 17 y 43 de la normativa citada.

El primer tipo de intervención a la que hacemos referencia, similar a la analizada precedentemente al estudiar la ley de sociedades, difiere de la coadministración —a la que haremos referencia en el acápite siguiente— para el caso de quiebra con continuación de la explotación, fundamentalmente por tratarse de una sanción impuesta al administrador natural de la empresa concursada.

4,1. COMO SANCION POR ACTOS COMETIDOS

Al respecto, cabe mencionar que la modificación habida en la normativa concursal sigue manteniendo el texto del ordenamiento anterior, conforme lo establecido por el art. 17 de la ley 24.522, por cuanto para el caso de que el concursado efectuara actos en contravención a lo dispuesto por los arts. 16 (actos prohibidos) y/o 25 (viaje al exterior) u

"...oculte bienes, omita las informaciones que el juez o el síndico le requieran, incurra en falsedad en las que produzca o realice algún acto en perjuicio evidente para los acreedores, el juez puede separarlo de la administración por auto fundado y designar reemplazante...";
"...de acuerdo con las circunstancias del caso, el juez puede limitar la medida a la designación de un coadministrador, un veedor o un interventor controlador..."

Como resulta claro de la normativa transcripta, y así opinan varios tratadistas como ARGERI y ZAVALA RODRIGUEZ, a los que a su vez citan QUINTANA FERREYRA y ALBERTI ([11]), lo que se ha querido priorizar es la conservación de la empresa, sancionando —con medidas de variada graduación según el caso— la conducta reprochable del administrador.

Por su parte como lo aclaran expresamente FASSI y GEBHARDT ([12]) la designación de un administrador, coadministrador, veedor o interventor controlador no modifica en modo alguno las facultades del comité de acreedores, es decir, no son su-

---

(11) QUINTANA FERREYRA, FRANCISCO y ALBERTI, EDGARDO MARCELO, *Concursos - Ley 19.551, comentada anotada y concordada*, Ed. Astrea, 1990.

(12) FASSI, SANTIAGO C. y GEBHARDT, MARCELO, *Concursos y quiebras - Comentario exegético de la ley 24.522*, Ed. Astrea, 1997.

plidas ni se superponen con ninguno de los posibles grados de intervención que disponga el magistrado.

Sin perjuicio de todo lo manifestado, el juez —teniendo en cuenta el tipo de conducta o acto cometido por él o los administradores— puede considerar la declaración de la quiebra de la sociedad impidiendo la prosecución del proceso concordatario.

Finalmente, sobre este punto entendemos —y así lo expresan QUINTANA FERREYRA y ALBERTI (13)— que no sería justo que la eventual contumacia del administrador al no suministrar informaciones, falseándolas, o ausentándose al exterior sin autorización, deviniera en el decreto de quiebra del ente social.

En razón de ello, consideramos que resulta lógica entonces la medida cautelar de intervención de la sociedad con el fin de evitar daños mayores a los acreedores, pero permitiéndoles proseguir con el proceso ya iniciado.

A continuación haremos referencia a las distintas medidas cautelares sancionatorias que la ley autoriza a tomar.

4,1,1. Designación de un reemplazante

Para el caso de la designación de un reemplazante del administrador del concursado —es decir, ya superadas las disquisiciones previas respecto de la procedencia y alcance de la medida— tendríamos que abocarnos a analizar algunos aspectos esenciales de la misma.

En tal sentido, y como premisa básica, se entiende que el funcionario designado contará con las mismas facultades y restricciones que la ley le acuerda al propio deudor concursado; esto significa que deberá someterse a lo dispuesto por los arts. 15 y 16, y por supuesto, sin verse modificadas en modo alguno las atribuciones del síndico. Todo ello sin perjuicio del propio marco de actuación que podrá fijar el juez al momento de la designación.

4,1,2. Otras medidas

Por su parte, y para el caso de tratarse de la designación de un coadministrador, se entiende que el mismo deberá actuar juntamente con el deudor, manteniendo éste su facultad de administración y continuando, por tanto, plenamente legitimado para intervenir en la tramitación del juicio.

(13) QUINTANA FERREYRA y ALBERTI, *op. cit.* en nota (11).

También, como el propio texto de la ley lo menciona, puede ser designado un veedor o interventor controlador (medida más leve como se ha visto en los acápites específicos) con las facultades que emanarán de la propia designación judicial.

En lo que se refiere a las condiciones de idoneidad que debería reunir el administrador reemplazante —genéricamente hablando—, los tratadistas consultados coinciden en que ante el silencio de esta parte de la ley, debería aplicarse lo establecido en el art. 259 del mismo cuerpo legal para el caso de quiebra, es decir

"...personas especializadas en el ramo respectivo o graduados universitarios en administración de empresas...".

4,2. ADMINISTRACION DE LOS BIENES EN INTERES DE LOS ACREEDORES

A continuación nos referiremos a uno de los supuestos contemplados dentro de la normativa establecida por el art. 43 de la nueva ley de concursos y quiebras, es decir, al capítulo relativo al contenido de la propuesta de acuerdo.

Este artículo, que se refiere al "período de exclusividad" y "propuestas de acuerdo", contiene entre otros el supuesto de "...administración de todos o parte de los bienes en interés de los acreedores...", que fue recogido de la legislación anterior. Al respecto, podemos mencionar que no existe una forma única de administración de los bienes del deudor y que, a su vez, variará de acuerdo con el tipo de propuesta a la que en la práctica nos estemos refiriendo, ya que la misma puede consistir en la administración de una o todas las empresas del deudor según el interés que esté en juego. Asimismo, esta administración puede ser efectuada por uno o varios acreedores, designados por ellos mismos a tal efecto, o recaer en un tercero extraño.

Lo determinante en este caso es el interés a tutelar que está dirigido al pago de los créditos sin interferir o menguar la actividad productiva y siempre teniendo en cuenta las quitas y formas de pago que eventualmente se propongan. Por su parte, se establecerá puntualmente el plazo de duración, que puede consistir en un plazo temporal específico o uno condicional —es decir, sujeto a que se materialice un hecho—, cumplido lo cual dejaría de tener sentido la intervención.

En cualquier caso (ya sea que la administración esté a cargo de un acreedor o de un tercero ajeno a los intereses en juego), su actuación estará sujeta a la eventual responsabilidad por mal desempeño que pudiera resultar de su gestión, ello por aplicación analógica del art. 59 de la ley de sociedades comerciales.

4,3. SALVATAJE DE EMPRESAS: ART. 48 DE LA LEY 24.522

Sin perjuicio de todo ello, cabe a esta altura dedicar algunos párrafos a las modificaciones novedosas introducidas por la nueva ley de concursos y quiebras respecto de lo contemplado por la normativa anterior. Esto es la introducción del denominado período de exclusividad y la posibilidad del *cramdown*.

Este instituto determina para el caso en que el deudor no obtenga las conformidades necesarias para que su propuesta sea aprobada, evitar la quiebra, mediante el proceso reglado por el art. 48 de la ley 24.522, también conocido como *cramdown* o salvataje empresario, tomado de la legislación norteamericana, aunque con sus variantes.

Es decir que una vez vencido el período de exclusividad, sin que el concursado haya obtenido las conformidades necesarias, se abre un registro en el tribunal a efectos de que los acreedores o terceros interesados en la adquisición de la empresa (con las exclusiones contenidas en la propia norma) efectúen sus ofertas de adquisición de la empresa en marcha, a través de la compra de acciones o cuotas representativas del capital social. O sea que aquí se introduce un concepto hasta el momento inexistente en el derecho positivo, cual es la posibilidad de que la empresa continúe en marcha funcionando con independencia del interés de sus titulares.

De ser presentadas las propuestas de adquisición, los terceros interesados deberán cumplir con todos los pasos inherentes a la obtención de las conformidades, conseguido lo cual el juez dictará la resolución adjudicando la empresa a este nuevo titular.

Al respecto y considerando los distintos pasos procesales que se deben respetar conforme toda la operatoria establecida por la norma concursal, se extrae como consecuencia que el período que acabamos de describir sucintamente, que arranca desde el vencimiento del período de exclusividad, insume una duración temporal neta que equivale aproximadamente a seis meses calendario. Por su parte, si computamos los plazos desde la presentación en concurso, llegamos a la conclusión de que para homologar un acuerdo presentado por un tercero bajo el régimen de salvataje empresario instituido por el art. 48 de la ley de concursos y quiebras se demora aproximadamente 15 meses.

La gran incógnita que salta a la vista es *¿quién administrará la empresa en crisis durante ese lapso?* Por un lado, tenemos al empresario, fracasado en su intento de lograr acuerdo con sus acreedores. Por otra parte, pueden coexistir distintos interesados registrados para el salvataje, pero que no están legitimados para intervenir en la administración. Por último, se cuenta con la presencia del comité de acreedores y del síndico pero a ninguno de ellos se les ha asignado la tarea de administrar la empresa en este período, desde que la ley nada ha previsto al respecto. Sólo cabe

que, pretorianamente y a partir de precedentes concretos, tal interrogante sea satisfactoriamente develado ([14]). A nuestro entender, en esta emergencia, cabe la designación de un administrador judicial, que bien puede recaer en un profesional en ciencias económicas.

V. LA CONTINUACION DE LA EXPLOTACION EN LA EMPRESA EN QUIEBRA

A continuación nos referiremos al tema de la empresa en quiebra y al instituto de la continuación de la explotación de la hacienda fallida.

La incorporación de este instituto surge en la normativa concursal a partir de la vigencia de la ley 19.551 y otros antecedentes legislativos tenidos en cuenta en su sanción, y como necesidad frente a las secuelas que presenta el estado de falencia de una empresa en el contexto económico y social del país.

Así lo expresa Foiguel Lopez ([15]), quien agrega que dentro de los antecedentes extranjeros, se tuvo en cuenta el concepto de la empresa en Francia, donde la supervivencia importa a la comunidad, porque se rescata el concepto de que la quiebra de la empresa no implica la quiebra de la actividad, sino la del sujeto que la explota (entiéndase "empresario").

En ese orden de ideas y con el fin de clarificar el concepto y la importancia del instituto bajo análisis, cabe que se efectúe —tal como lo hace el autor citado— una clasificación respecto de las dos subespecies de la quiebra con continuación de actividades:

1. **Quiebra directa**: es cuando, por pedido del propio deudor o de algún acreedor, se decreta la quiebra del ente en crisis.
2. **Quiebra indirecta**: cuando sobreviene luego de tramitarse un concurso preventivo, es decir, se decreta la quiebra por fracaso del mismo.

En el primero de los casos, se puede aguardar la salida por el camino de la "conversión" en concurso preventivo, mientras que en la quiebra liquidatoria, la ley prioriza la posibilidad de la realización de la "empresa en marcha".

En todos los casos, el síndico debe, inmediatamente, abocarse a responder en forma práctica a dos interrogantes:

---

(14) Kiperman, Enrique H., "Los términos procesales del concurso preventivo en la ley 24.522", Revista La Ley, 22 de febrero de 1996.

(15) Revista Impuestos, 1981, t. XXXIX-A, pág. 1041.

1. Si se puede continuar con la explotación.
2. Cómo y con qué hacerlo.

Y aquí debemos tener presente, tal como lo expresa PORCELLI ([16]), que para que sea posible la continuación de la explotación de una hacienda fallida se requiere:

1. Viabilidad jurídica.
2. Viabilidad económico-financiera.
3. Armonización de elementos jurídicos y económicos dentro de un espacio cronológico previamente fijado y que no sea alterado.
4. Una ejecución continuada en la que intervienen un nivel decisorio jurisdiccional (juez) y un operador económico con decisiones "empresariales" (síndico y/o coadministrador), que también deben armonizarse en cuanto al fondo de la cuestión en el manejo de los tiempos.

Este instituto no fue creado con el fin de que el tribunal, el síndico y/o el coadministrador se conviertan en empresarios, tratando de remediar o revertir la situación a la que llegó el ente por ineficacia, negligencia u otras circunstancias que no vale la pena enumerar, sino que pretende, en primer lugar, y así lo expresa el propio texto de la ley en su art. 189

"...si de la interrupción pudiera resultar con evidencia un daño grave al interés de los acreedores y a la conservación del patrimonio...".

Asimismo, se busca, al proseguir con la actividad principal o una accesoria económicamente rentable que desarrollaba la deudora, el incremento del activo falencial por una parte; en segundo término el hecho de vender una empresa en marcha presupone —*prima facie*— un mayor valor de realización al momento de la venta y más si la misma se hace en bloque, lo que finalmente redundará en un mayor beneficio para la masa de acreedores.

La normativa de fondo respecto de esta temática se halla establecida en la nueva ley de concursos y quiebras, en los arts. 189 y subsiguientes. En el nuevo texto de la ley se incorpora el concepto de *excepcionalidad*, que si bien se encontraba subyacente en el texto anterior, en este caso se menciona en forma explícita.

En razón de ello, la resolución de la continuación de la explotación de un ente fallido debe contener el lapso temporal por el cual dicha prosecusión será mantenida y por otra parte debe determinar con qué actividad o actividades de la explotación se va a continuar.

(16) L.L., 1990 D, pág. 811.

Otro de los aspectos relevantes a tener en cuenta en la decisión de continuación es lo referente a la cantidad de personal a mantener, que obviamente —y en tal sentido abonan los casos prácticos analizados— se podrá ver reducido en su plantel.

A esta altura entendemos que corresponde poner en claro algunos conceptos que a nuestro criterio es necesario diferenciar, con el fin de comprender la importancia del instituto de la continuación de la explotación:

a) Existe lo que podríamos llamar una **falacia** conceptual en la mayoría de la literatura consultada, la que más o menos se expresa así:

"Si la empresa no funcionó en manos de un empresario, menos podrá funcionar en manos de administradores judiciales."

Entendemos que es una falacia porque, en realidad, la situación que van a encarar los administradores judiciales (entiéndase: síndico, juez y/o coadministrador) es muy distinta de la realidad en la que se hallaba inmerso el empresario.

Los administradores judiciales no tienen sobre sus hombros el peso del pasivo concursal, el mantenimiento de todo el personal ni el de toda la estructura empresaria. Es decir que los administradores judiciales no poseen la carga de restablecer la aptitud económica a las empresas de los sujetos fallidos. Se van a ocupar del management de la explotación que, *prima facie*, resulte rentable o cuyo mantenimiento sea conveniente a los fines del proceso y siempre teniendo en la mira la realización de los bienes en forma más o menos inmediata y cuyo fin último es el acrecentamiento del activo neto falencial.

Para mayor claridad sobre el tema, consideramos importante hacer una adecuada conceptuación de los siguientes elementos:

1. **Sujeto fallido**: es la persona física o jurídica que ha sido declarada en estado de falencia. O sea, tal como lo definen QUINTANA FERREYRA y ALBERTI [17], **"...un sujeto de derecho en estado de desapoderamiento..."**.

2. **Empresa**: por el contrario, es el ente o establecimiento que es el objeto de la actividad dentro de la organización jurídica del fallido. Es decir, utilizando las palabras de los autores antes citado:

   "...la actividad desempeñada mediante el patrimonio de ese sujeto, en cuanto configura objeto de derecho...".

3. **Organo de administración**: puede coincidir o no con el sujeto fallido. Es, en definitiva, el coordinador de las actividades y donde confluyen los factores que hacen al desarrollo de la explotación.

---

(17) QUINTANA FERREYRA y ALBERTI, *op. cit.* en nota (11).

De resultas de la diferenciación precedente tenemos que, no necesariamente, la declaración del estado de falencia de un sujeto implica la conclusión de la actividad que desarrollaba el mismo; *confusión* en la que caen algunos tratadistas, por la cual se está asimilando el **sujeto** con el **objeto**.

b) Finalmente, es importante destacar el **interés social**, que puede revestir la continuación de una actividad reputada conveniente para la economía de la comunidad en que se halla situada. A modo de ejemplo podemos citar algunos de los beneficiarios de esta situación:

- Interés de los acreedores en seguir vendiendo.
- Asalariados que conservarán la fuente de trabajo.
- Eventualmente los clientes para poder continuar con el abastecimiento y evitar posibles monopolios.
- Sindicatos para seguir recaudando los aportes de los afiliados.
- Las organizaciones públicas en general: importancia local o regional, recaudación impositiva, etcétera.

Hechas estas aclaraciones abordaremos seguidamente la problemática específica de la continuación de la explotación.

5,1. CONTINUACION INMEDIATA

Como se ha dicho, la normativa en vigencia comienza el tratamiento de este instituto a partir del art. 189, donde establece los presupuestos generales para su aplicación y taxativamente incluye el tratamiento de las empresas de servicios públicos.

5,1,1. Presupuestos generales

Los presupuestos generales de la continuación inmediata resultan expresamente de la normativa establecida por el art. 189 de la ley de concursos y quiebras cuando en su texto expresa que:

"...si de la interrupción pudiera resultar con evidencia, un daño grave e irreparable al interés de los acreedores y la conservación del patrimonio..."

De la lectura del texto precedente tenemos que el legislador atiende, manteniendo en este caso el mismo texto que en la legislación anterior, a dos cuestiones fundamentales cuando habla de daño grave e irreparable, cuanto son **el interés de los acreedores** y la **conservación del patrimonio**.

Esta mención no es caprichosa, ya que en cualquiera de los casos lo que en definitiva se está tratando de salvaguardar es la perspectiva futura de acrecentamiento del activo a realizar *a posteriori*, dando de esta manera un prevalencia al principio de la "protección adecuada del crédito" sobre el "interés general".

El síndico está obligado a poner en conocimiento del juez la necesidad de continuación inmediata dentro de las 24 horas de decretada la quiebra, pudiendo también el tribunal decretarlo de oficio. Sin perjuicio de ello, el juez mantiene siempre la posibilidad de resolver lo que estime pertinente respecto de la continuación, incluyendo esto su cese, hecho que se explicita en el artículo mencionado cuando expone:

"...el juez puede adoptar las medidas que estime pertinentes, incluso la cesación de la explotación...".

Es decir que aquí, como lo expresan FASSI y GEBHARDT ([18]), la ley le otorga al juez la potestad de dictar tal decisión en forma fundada, y puede originarse en una nueva apreciación del interés general que hiciera él mismo o cuya continuación resultara contraproducente a los intereses que se pretenden tutelar.

5,1,2. Empresas prestadoras de servicios públicos

Aquí se introduce el supuesto de las *empresas que prestan servicios públicos*, siguiendo en parte el ordenamiento del anterior art. 193 de la ley 19.551, que es la inmediata continuación en el caso de "servicios públicos imprescindibles", estipulando las siguientes normas particulares:

1. Debe comunicarse la sentencia de quiebra a la autoridad que ha otorgado la concesión o a la que sea pertinente.
2. Si el juez decide, en los términos del art. 191, que la continuación de la empresa no es posible, debe comunicarlo a la autoridad pertinente.
3. La autoridad competente puede disponer lo que estime conveniente para asegurar la prestación del servicio; las obligaciones que resulten de esa prestación son ajenas a la quiebra.
4. La cesación efectiva de la explotación no puede producirse antes de pasados treinta días de la comunicación a autoridad correspondiente.

En este caso no se debe esperar el informe del síndico, previsto por el art. 191, aunque éste sí debe ser luego formulado. Como ejemplos de actividades que deben ser continuadas sin interrupción, podemos citar:

a) empresas prestadoras de servicios de electricidad;

(18) FASSI y GEBHARDT, *op. cit.* en nota (12).

b) de gas;

c) teléfonos.

En el anexo de este capítulo se agregará un modelo de texto del escrito que podrá presentar el síndico informando sobre la continuación inmediata de la explotación de la empresa, conforme lo establecido por el art. 189 de la ley 24.522.

5,2. CONTINUACION DIFERIDA

Tal como emana de la normativa establecida por el art. 190 de la ley de concursos y quiebras, existe un trámite común para todos los casos de quiebra, cual es que:

> "...el síndico debe informar al juez dentro de los veinte días corridos contados a partir de la aceptación del cargo, sobre la posibilidad *excepcional* de continuar con la explotación de la empresa del fallido o de alguno de sus establecimientos y la conveniencia de enajenarlos en marcha..." [el destacado en bastardilla es nuestro].

En tal sentido entonces, podemos decir que, procesalmente, la decisión de la continuación de la explotación parte del dictamen del síndico, el cual debe ser presentado en todos los juicios de quiebra, sin importar para ello la forma en que ha sido declarada la misma —esto es en forma directa o indirecta—.

Asimismo, y para el supuesto de haberse decidido la continuación inmediata —ya sea por orden judicial o a pedido del propio funcionario sindical—, deberá presentarse también el dictamen aludido. Si hubiere sido como consecuencia de un pedido del propio síndico, este dictamen sólo confirmaría (y en caso contrario, rectificaría) lo solicitado oportunamente. Se entiende por tanto que este requisito está dirigido a fundamentar apropiadamente y con todos los elementos necesarios la decisión de continuación de la explotación.

Por su parte, la ley establece los aspectos específicos sobre los cuales debe expedirse:

1. La posibilidad de mantener la explotación sin contraer nuevos pasivos.
2. La ventaja que resultaría para los acreedores la enajenación de la empresa en marcha.
3. La ventaja que pudiere resultar para terceros el mantenimiento de la actividad.
4. El plan de explotación, acompañado de un presupuesto de recursos debidamente fundado.
5. Los contratos en curso de ejecución que deben mantenerse.
6. En su caso, las reorganizaciones o modificaciones que deben realizarse en la empresa para hacer económicamente viable su explotación.
7. Los colaboradores que necesitará para la administración de la explotación.
8. Explicar el modo en que se pretende cancelar el pasivo preexistente.

Sobre estos aspectos, la ley reafirma claramente el concepto de excepcionalidad a la posibilidad de continuación. Tal como manifiestan FASSI y GEBHARDT [19] y parafraseándolos, el objetivo del legislador coherentemente con el concepto expuesto es que a través de un estructurado y complejo informe, quede ostensiblemente establecido y fundado el camino escogido. El mismo debe constituirse en un elemento vital para el dictado o no de la resolución pertinente, pudiendo el magistrado, a través del mismo, valorar los beneficios y perjuicios de la aplicación del instituto que nos ocupa.

5,3. CONDICIONES PARA CONTINUAR CON LA ACTIVIDAD

A continuación analizaremos las variables que se deberán considerar para dictaminar sobre la viabilidad de la continuación de la explotación, las que se relacionarán fundamentalmente con la "empresa" cuya actividad se desea continuar, aislando del estudio aquellos otros factores que pudieron haber provocado la crisis del fallido.

5,3,1. Viabilidad fáctica

Conceptualmente podemos esquematizarla en:

a) capacidad tecnológica para la producción de bienes y servicios, es decir, contar con una capacidad instalada que permita la continuación de una actividad productiva;

b) existencia de mercado para la colocación de los bienes a producir;

c) existencia de recursos humanos suficientes para afrontar la continuación.

5,3,2. Viabilidad financiera

Básicamente apunta a analizar la existencia de los medios financieros indispensables para la evolución de los negocios.

De no existir suficiente capital de trabajo, es posible recurrir a:

- la venta de bienes superfluos, a fin de obtener fondos para ser aplicados a la actividad que se continúa, con el objeto de recomponer y/o incrementar el capital operativo;
- obtención de crédito: como en el caso de la quiebra de Jabón Federal, donde se obtuvo apoyo crediticio del Banco de la Ciudad de Buenos Aires;

(19) FASSI y GEBHARDT, *op. cit.* en nota (12).

- posibilidad de combinación económica con terceros que puedan aportar el capital de trabajo necesario: tal el caso de Cuareta S.A. Volcán, donde terceros aportaron los recursos financieros necesarios para la continuación.

5,3,3. Viabilidad económica

La viabilidad económica es:

"La posibilidad de que con la actividad se pueda autosostener y/u obtener una ganancia o al menos algún beneficio mensurable para los acreedores o, en su caso, para el deudor."

Este estudio consiste en un análisis que parte de una situación concreta presente y proyectada al futuro. Dicho de otro modo, se debe estimar cuál puede ser la evolución futura del ente partiendo de la realidad del presente.

Los factores a tener en cuenta para la proyección son los siguientes:

a) definición del o los establecimientos o líneas productivas con las que se puede continuar;

b) recursos humanos a mantener;

c) proyección de ingresos por la venta de bienes y servicios;

d) determinación del margen de rentabilidad a obtener con la actividad.

Para su determinación no se tendrán en cuenta el costo financiero del pasivo concursal ni el cargo por amortizaciones de los bienes de uso, por tratarse de obligaciones que no recaen sobre la continuación, en el primer caso, y por ser cargos no financieros, los segundos.

El resultado de la proyección indicada puede ser positivo o negativo. Si la rentabilidad es positiva y no se tiene a la vista ningún otro impedimento, la continuación de la explotación sería aconsejable.

Sin embargo, y para el supuesto de que la proyección hubiere arrojado una rentabilidad negativa, se debería profundizar el análisis para arribar a una conclusión definitiva, ya que aun con una rentabilidad negativa, puede resultar conveniente, en términos económicos, la continuación de la actividad.

5,3,4. Conveniencia económica

Como mencionáramos, el hecho de no contar con una expectativa de rentabilidad positiva no implica, necesariamente, desechar la posibilidad de continuar con la actividad.

Y ello es así toda vez que para obtener una impresión definitiva, es menester también evaluar las alternativas que se plantean cuando se mantiene el establecimiento inactivo.

A título de ejemplo podemos citar las siguientes situaciones:

a) gastos de custodia y mantenimiento del establecimiento, en los que se debe incurrir independientemente de su actividad;

b) deterioro de los bienes por el transcurso del tiempo, obsolescencia, etc., que pueden provocar una disminución del valor del activo a ser realizado;

c) mayor valor que puede resultar de la venta del establecimiento en marcha y/o en bloque con respecto a la que se puede obtener mediante una realización de los bienes que lo componen en forma singular;

d) por último, cabe mencionar el eventual ahorro que se podría obtener con la venta del establecimiento en marcha, en razón de la posibilidad de transferir las obligaciones emergentes de los contratos laborales del personal en relación de dependencia, que pasaría a depender del nuevo propietario.

Quede claro que en este caso lo que se obtiene es la reducción del pasivo concursal en vez de un mayor monto por la venta del activo, lo que igualmente redunda en beneficio de los acreedores.

5,4. MARCO NORMATIVO DE LA CONTINUACION

Comenzando el análisis de los arts. 191 a 195, tenemos la temática referente a la autorización del tribunal que permitirá la continuación, el régimen aplicable, la problemática de los contratos de locación y la situación de los acreedores hipotecarios y prendarios frente a la continuación de la explotación.

5,4,1. Autorización para la continuación

Sobre el particular, el art. 191 establece que la autorización debe ser dada por el juez, sólo en el caso de que de su interrupción pudiera emanar una grave disminución del valor de realización o que se interrumpiera un ciclo de producción que pudiera provocar un grave daño al patrimonio.

Esta referencia apunta, específicamente, a todas aquellas explotaciones en las que —tal el caso de los altos hornos o empresas agrícola-ganaderas— la interrupción del proceso empece a los activos a realizar *a posteriori*.

El artículo citado prosigue estableciendo los puntos sobre los cuales el juez debe pronunciarse como mínimo —y dentro de los 10 días posteriores a la presen-

tación por parte del síndico del informe previsto por el art. 190—, los que se refieren a:

1. *Plan de explotación*, para lo cual podrá hacerse asesorar por expertos o entidades especializadas.
2. *El plazo* por el que continuará la explotación, el que no podrá exceder el necesario para la enajenación de la empresa; este lapso podrá ser prorrogado por una sola vez por resolución fundada.
3. *La cantidad y calificación profesional* del personal que continuará afectado a la explotación.
4. *Los bienes* que pueden emplearse.
5. *La designación* o no de uno o más *coadministradores* y la autorización al síndico para contratar *colaboradores de la administración*.
6. *Contratos en curso de ejecución* que se mantendrán; los demás quedarán resueltos.
7. *El tipo y periodicidad de la información* que deberá suministrar el síndico y, en su caso, el coadministración.

5,4,2. Régimen aplicable

El art. 192 establece el marco legal dentro del cual se podrán mover los funcionarios judiciales (síndico y/o coadministrador), a saber:

1. *Actos de administración ordinaria*: ambos funcionarios están autorizados para realizar todos los actos de administración ordinaria que tengan que ver con la continuación.
2. *Actos sujetos a autorización*: todos aquellos que excedan dicha administración y siempre que resulte como un caso de necesidad y urgencia.
3. *Garantías especiales*: el juez puede autorizar su constitución siempre y cuando resulte indispensable para la continuidad de la explotación.
4. *Acreedores del concurso y garantías especiales*: por una parte menciona que las obligaciones contraídas legalmente por los funcionarios concursales gozan del privilegio establecido por el art. 240 de la ley de concursos y quiebras, es decir, son acreedores del concurso. Para el caso de revocación o extinción de la quiebra, el deudor asume de pleno derecho las obligaciones contraídas legalmente por el responsable de la explotación.
5. *Bienes con privilegio especial*: se establece que sólo se podrá disponer de los mismos desinteresando al acreedor preferente o sustituyendo dichos bienes por otros de valor equivalente.

Finalmente la norma bajo estudio establece, en su último párrafo, que el juez puede poner fin a la continuación antes el vencimiento establecido si la gestión resultare deficitaria o de cualquier otro modo perjudicare los intereses de los acreedores.

5,4,3. Contratos de locación

Aquí entramos en el análisis de lo normado por el art. 193 de la ley de concursos y quiebras que versa sobre los contratos de locación. El mismo expresa que para

el caso de la continuación de la explotación inmediata o diferida, y cuando en esta última se haya expuesto la conveniencia de la realización en bloque de los bienes, se deben mantener los contratos de locación preexistentes y el concurso responderá directamente por los arrendamientos y demás consecuencias futuras. Finalmente establece que son nulos los pactos que establezcan la resolución del contrato por la declaración de la quiebra.

Por su parte el art. 194 establece que aquellas cuestiones que promueva el locador no impiden el curso de la explotación de la empresa fallida o la enajenación de la empresa prevista por el art. 205 de la ley de concursos y quiebras debiéndose considerar esas circunstancias en las bases pertinentes.

5,4,4. Hipoteca y prenda en la continuación de la empresa

Por su parte, el art. 195 hace mención de que aquellos acreedores que tengan privilegio especial (hipotecario y/o prendario) no podrán utilizar el derecho al que se refieren los arts. 126, segunda parte, y 209, cuando los créditos no se hallen vencidos a la fecha de declaración de falencia y el síndico satisfaga las obligaciones posteriores en tiempo debido. Son nulos los pactos contrarios a esta disposición.

Es decir, establece la imposibilidad por parte del acreedor de pedir la formación del concurso especial y por otro lado, citando a Fassi y Gebhardt [20], al continuar la explotación siguen rigiendo los plazos y demás estipulaciones contractuales; para ello cabe que la quiebra cumpla con regularidad con las mismas; la mora produce el vencimiento anticipado, y por tanto, la ejecutabilidad del crédito garantizado.

5,5. PLAZO DE LA CONTINUACION

Volviendo al art. 191 de la ley concursal, nos referiremos al plazo de la continuación que, como se ha dicho, debe ser establecido en forma taxativa por el magistrado, es decir que la continuación de la explotación deberá tener un marco temporal limitado.

Tal como lo mencionaran los autores citados [21], esta delimitación "**...tiende a prevenir que se genere una situación de perduración en el procedimiento concursal...**" a lo que agregan que el mismo debe ser "**cierto**".

---

(20) Fassi y Gebhardt, *op. cit.* en nota (12).

(21) Quintana Ferreyra y Alberti, *op. cit.* en nota (11).

En tal sentido existen dos aspectos a considerar:

1. La posibilidad del mantenimiento y su conveniencia, hechos que se deberán analizar, como se ha mencionado en puntos anteriores.
2. Que la dilación en el tiempo tenga una justificación, específicamente, en la realización de la empresa en marcha.

En referencia a la ampliación de los plazos, contrariamente a lo indicado por la normativa anterior, no se establece la posibilidad indefinida de ampliaciones del plazo originalmente otorgado a la continuación.

Por tanto, podemos tomar como pauta genérica que mientras la explotación sea viable económicamente, podrá durar hasta la realización de los bienes incautados, o hasta la entrega de los bienes al deudor, en caso de avenimiento donde el fallido recuperaría la administración de sus bienes. En el caso de quiebra indirecta, se debe estar a la venta inmediata de los bienes.

5,6. EL COADMINISTRADOR EN LA QUIEBRA CON CONTINUACION DE LA EXPLOTACION

En primer lugar, como es por todos sabido, el funcionario por excelencia del proceso liquidatorio de la quiebra es el síndico.

Sin perjuicio de ello, el art. 191 de la ley de concursos y quiebras establece que en la resolución judicial que decrete la continuación se incluya la posibilidad de nombramiento de uno o más coadministradores —con facultades específicas—, el que actuará como una especie de colaborador del síndico, es decir, en estrecha conexión con éste.

Tal designación podrá hacerse de oficio, es decir, a instancias de que el propio tribunal así lo considere procedente, o en su caso, el propio síndico puede sugerir el nombramiento y hasta proponer las facultades específicas a atribuirle.

A esta altura cabe hacer un distingo conceptual con otras figuras de coadministrador ya tratadas en el presente trabajo, ya que ésta es una figura nueva y con características propias, que resulta de la ley de concursos y quiebras atendiendo específicamente a la continuación de la explotación.

En ese orden de ideas tenemos que:

1. **No es estrictamente una medida cautelar**, al estilo del coadministrador del art. 115 de la ley de sociedades comerciales, el que, sin desplazar a las autoridades naturales, concurre con éstas. Es, como se ha dicho en el acápite específico, una subespecie de la administración conjunta y donde, además, sus funciones apuntan a realizar todos los actos permitidos a los gerentes y órganos de administración y la vigilancia en la observancia de las normas legales.

2. **Tampoco** es una **medida de tipo sancionatorio** como lo contemplado por el art. 17 de la ley de concursos y quiebras, donde a partir de actos cometidos en contravención a lo dispuesto por los arts. 16 y 25 de la misma ley, el juez puede ordenar un reemplazante o en su caso un coadministrador, el que, en ese caso, en este último supuesto ejercerá también una administración conjunta con el concursado.

3. **Tampoco** es igual a la **figura del art. 43 de la ley de concursos y quiebras**, en cuanto esta normativa prevé la administración de todos o parte de los bienes en manos de un tercero y en interés de los acreedores.

En tal sentido, reiteramos que el instituto viene a reforzar la actuación del síndico concursal, en punto a auxiliarlo en una temática específica, cual es el manejo de una empresa en funcionamiento.

Al respecto, entendemos que por experiencia en la actuación judicial, existen tres o cuatro fundamentos básicos para los cuales el juez se inclina a nombrar un coadministrador.

En primer lugar, porque generalmente para el período en que tiene que continuar la explotación, el síndico está abocado a su tarea específica; no olvidemos que apenas decretada la quiebra, comienza la etapa informativa y liquidatoria, por lo que el síndico se halla ocupado en la producción de los informes de créditos y general, y la liquidación de los bienes.

Por otro lado, entendemos que se agrega un argumento adicional, cual es la distinta óptica que puede tener el coadministrador con respecto a la continuación, en relación con la que puede tener el propio síndico, o sea, creemos que el síndico tiene que impregnarse de un interés de realización inmediata de los bienes, sin perjuicio de las otras tareas específicas que recién se mencionaron, mientras que el coadministrador estaría abocado más bien a la continuación de la explotación, a la gestión empresaria de la continuación, debiendo tener como objetivo central poder marchar adelante con la explotación.

Por último, y la propia ley de alguna manera en el art. 259 lo menciona, está la cuestión de la especialización, ya que es posible que un síndico pueda tener una gran capacitación en el aspecto concursal, y no necesariamente lo esté en la temática particular de la actividad de la empresa.

En relación con los requisitos que debe reunir el coadministrador a ser designado, tenemos, en primer lugar, la normativa explicitada por el art. 259 de la ley de concursos y quiebras que dice así:

"...los coadministradores pueden actuar en los casos señalados por los arts. 192 a 199. Su designación debe recaer en personas especializadas en el ramo respectivo o graduados universitarios en administración de empresas..."

Por su parte, a través del art. 181 del Reglamento de la Justicia en lo Comercial de la Capital Federal se estableció la manera en que se conformarían las listas de coadministradores para cada juzgado, a saber:

"...cada cuatro años, en oportunidad de confeccionarse la lista de síndicos para actuar en concursos se procederá a formar una lista de graduados universitarios en administración de empresas a los efectos previstos en el art. 283 de la ley 19.551 *(hoy art. 259 de la ley 24.522)*, con un número de quince integrantes por cada juzgado o cantidad menor que resulte de dividir el total de inscriptos por los juzgados del fuero, que a criterio del tribunal acrediten reunir requisitos suficientes en base a sus antecedentes..."

En este caso, la normativa ha dejado a criterio de los juzgadores la forma de elección de los funcionarios coadministradores a ser designados en cada uno de los concursos que requieran su servicio.

Asimismo, la acordada de la Cámara Nacional en lo Comercial del 26 de marzo de 1991 ([22]), que establece un sistema de sorteo para martilleros y peritos, nada agrega respecto del sistema de nombramiento de los coadministradores para las empresas en quiebra.

En orden a todo ello, es que la experiencia nos dice que el juez en cada caso meritúa, de acuerdo con sus facultades, la mejor forma para designar a estos funcionarios, donde no se puede dejar de lado la consideración que estimamos debe efectuar de los antecedentes profesionales de los licenciados en administración, que quedaron incluidos en la lista de su tribunal.

5,7. DELIMITACION DE FUNCIONES DEL SINDICO Y DEL COADMINISTRADOR EN LA CONTINUACION DE LA EXPLOTACION

En razón de todo lo expuesto hasta el momento, queda claro que ante determinados supuestos procede el nombramiento por parte del magistrado de un coadministrador, para actuar en forma conjunta con el síndico.

Lo que no queda tan claro es la actividad o tareas específicas para las que se lo nombra. La letra de la normativa bajo análisis es muy amplia y por otra parte expresa que es el juez quien le adjudicará facultades específicas.

En tal sentido FOIGUEL LOPEZ ([23]) dice que:

"Habrá que recurrir (...) a una calificación más genérica, por vía de la inducción y descarte que permita arribar a aquello que de manera autónoma le es permitido realizar..."

---

(22) Comentario en Revista La Ley, N° 120, del 27/06/91.

(23) FOIGUEL LOPEZ, HECTOR J., *El coadministrador en continuación de la empresa fallida*, E.D., t. 98, pág. 1010.

Por su parte RUBIN [24] clarifica un poco más el tema bajo análisis, ya que establece una suerte de clasificación de las tareas, a saber:

1. Existen actos que le son encargados al síndico de modo excluyente como el informe periódico o la contabilidad (art. 191 de la ley de concursos y quiebras).
2. Hay otros actos que pueden ser efectuados por el síndico o el coadministrador en forma indistinta (art. 192 de la ley de concursos y quiebras).
3. En tercer término, existiría una "zona de confluencia", donde a partir del análisis de lo que sucede en las intervenciones judiciales del derecho común, el autor citado concluye que:

"...debe reservarse al coadministrador cuanto tenga que ver con los aspectos de gestión empresarial de la administración concursal sin que ello signifique reconocerle autonomía ni derecho a discutir la autoridad del síndico, quien seguirá siendo el máximo responsable..."

Con respecto a las funciones asignadas al síndico tenemos que una vez decretada la quiebra, este funcionario debe abocarse inmediatamente a las tareas que le son inherentes tales como la confección del informe individual y del informe general (previstos por los arts. 35 y 39 de la ley de concursos y quiebras), asimismo, hacerse cargo de la incautación de los bienes y los libros contables como también el seguimiento de todos los pasos procesales ulteriores, tomando también intervención en los juicios tanto laborales como de contenido patrimonial en los que es parte.

Además, deberá continuar con la tarea de investigación respecto de la eventual existencia de mayores bienes que los conocidos, en cabeza de la quebrada.

Por su parte, deberá abocarse a la realización de los bienes de la fallida, en primer lugar, aquellos que no estén afectados a la continuación de la explotación y, posteriormente y concomitantemente con la finalización del término de la explotación, respecto de aquéllos afectados a la misma.

Asimismo, y tal como resulta de la lectura del art. 191 de la ley 24.522, se le impone la obligación de presentar un informe con la periodicidad que el magistrado establezca respecto de la marcha de la administración.

En primer lugar, y como ya se ha dicho a lo largo del presente capítulo, el tribunal al decidir la continuación de la explotación y designar a este nuevo funcionario, **el coadministrador**, le deberá especificar las facultades y funciones que deberá asumir.

Pero más allá de ello entendemos que la función primordial para la que se lo designa es para absorber la tarea relativa a la gestión administrativa y/o empresaria de la explotación.

---

(24) RUBIN, MIGUEL EDUARDO, *Continuación de la actividad empresaria en la quiebra*, Ed. Ad Hoc, pág. 315.

Dado que tal atribución de funciones es genérica y amplia cabe —cuando menos y más allá, por supuesto, de las funciones específicas que le atribuirá el juez— efectuar una mención de los actos para los que jurídicamente está facultado.

Siempre a partir del principio básico de gestión, se puede mencionar que está facultado, en primer lugar, para contratar, toda vez que le es permitido recibir y pagar. En lo que es el plano de lo estrictamente administrativo importa la toma de decisiones en la materia que le es propia, efectuando una planificación o curso de acción respecto de las tareas a desarrollar con los análisis de factibilidad necesarios, y en definitiva, gerenciar toda la explotación, a partir de la toma de decisiones, con la limitación en este caso que se le impondría a un deudor en concurso preventivo cual es la normativa establecida por el art. 16 de la ley de concursos y quiebras, es decir, actos susceptibles de aprobación por parte del juez.

Asimismo, deberá poner especial énfasis en lo que se refiere al pago de los tributos y cargas sociales así como también mantener al día el pago de haberes al personal que ha quedado afectado a la explotación.

Como conclusión, cabe acotar que, en definitiva, será el juez a cargo del concurso quien en oportunidad de resolver la continuación de la explotación de la empresa fallida y el nombramiento de un coadministrador, habrá de disponer las tareas a su cargo y el alcance de las responsabilidades de cada uno de los funcionarios concursales. Todo ello considerando el propio marco normativo existente en la ley concursal para este instituto (arts. 189 y subsiguientes). Tan es así, que hasta podrá asignarle al **coadministrador** funciones que van más allá de la administración de la actividad continuativa, conforme lo habremos de exponer en el punto 5,10.

5,8. ASPECTOS PARTICULARES DE LA CONTINUACION DE LA EXPLOTACION

Las tareas a desarrollar durante la continuación de la explotación, en principio, son similares a las de cualquier empresa *in bonis*, por lo cual no nos detendremos en el análisis de los aspectos administrativos comunes.

Sin embargo, existen cuestiones particulares o específicas sobre las que sí consideramos que vale la pena explayarnos, pues sólo aparecen en los casos de explotación de entes que están en quiebra.

5,8,1. Contratación con el personal en relación de dependencia

Tal como lo instituye el art. 196 de la ley de concursos y quiebras la quiebra *per se* no produce la disolución del contrato de trabajo, sino que lo suspende de pleno derecho por el término de 60 días corridos.

En ese lapso intermedio debe decidirse la continuación de la explotación, sucedido lo cual, el contrato laboral se reanuda de inmediato.

Tal como lo expresa RUBIN ([25]), la suspensión comienza el mismo día que se decreta la quiebra y no hace falta ninguna notificación expresa al trabajador.

Asimismo, se establece que, si no se resuelve en el plazo señalado lo atinente a la continuación, el contrato queda disuelto y los créditos emergentes de la relación laboral se pueden verificar conforme los arts. 241, inc. 2, y 246, inc. 1, de la ley de concursos y quiebras.

Finalmente, el autor citado, coincidiendo con la mayoría de la doctrina, afirma que la solución intermedia considerada por la ley, esto es la suspensión del contrato y la no ruptura del vínculo, apunta a preservar el plantel de trabajadores con miras a una probable continuación, lo que resulta de suma importancia a los fines del proceso.

En cuanto a la elección del personal, el art. 191 se explaya sobre el particular, estableciendo que el magistrado debe establecer la cantidad y la calificación profesional del personal que continuará afectado a la explotación, mientras que el síndico debe decidir (art. 197) dentro de un lapso de 10 días corridos a partir de la resolución respectiva, sobre qué dependientes deben ser mantenidos y cuáles deberán cesar su actividad, para el caso de que hubiere reorganización de tareas.

Es importante destacar que el articulado en análisis hace mención de que se deben respetar las normas comunes *(entiéndase aquí reglas de derecho laboral, como por ejemplo, estabilidad y otros beneficios de los empleados)* y que los cesantes tienen derecho a la verificación de su crédito en la quiebra y que gozarán de los privilegios establecidos por los arts. 241 y 246 de la ley de concursos y quiebras. Finalmente, establece que, a todos los efectos legales, la conclusión de la relación laboral se produce por la quiebra.

Cabe destacar, tal como lo expresa RUBIN ([26]), que la norma bajo estudio establece que la decisión debe ser tomada en días **corridos**, apartándose de la norma genérica del art. 273, inc. 2, de la ley de concursos y quiebras y ello obedece a la necesidad que existe de darle la mayor celeridad posible al trámite, en orden al tipo de contrato al que nos estamos refiriendo (laboral), y de la necesidad de armonizar los términos previstos por los arts. 190 y 191 de la ley de rito.

Cabe mencionar que, si bien el síndico tiene las atribuciones que le da la ley respecto de la posibilidad de seleccionar al personal, el contralor de la regularidad y legalidad de las resoluciones está a cargo del juez. Esto tiende a preservar el derecho del trabajador respecto de un despido ilegítimo, dándole posibilidad de ocurrir al tribunal, a fin de ser revisada tal decisión.

---

(25) RUBIN, MIGUEL EDUARDO, *Continuación de la actividad empresaria en la quiebra*, Ed. Ad Hoc, 1991.

(26) RUBIN, *op. cit.* en nota (25).

A continuación, el art. 198 nos habla de la responsabilidad por prestaciones futuras: bajo esta denominación se engloban varios conceptos. El primero de ellos se refiere a que las remuneraciones que se devenguen al personal, con motivo de la continuación del contrato de trabajo, deben ser pagadas en término por el concurso y gozarán del privilegio que le otorga el art. 240, o sea, gastos de conservación y justicia.

Además, agrega que para el supuesto de cierre posterior o cesación del dependiente por despido, por parte del síndico, siguen gozando de ese carácter y privilegio, tanto el incremento de las indemnizaciones por preaviso y despido durante la continuación de la empresa, ello sin que implique pérdida del derecho a verificación de lo devengado con anterioridad a la quiebra.

Esta **estabilidad posquiebra**, como la denomina RUBIN ([27]), tiene un límite en las necesidades de la explotación que encarará el síndico. Esto es así, ya que si se previera de otra forma, no se podría hacer frente a continuaciones parciales o redimensionamientos empresarios.

Siguiendo con el articulado en análisis, la ley concursal en el art. 198 aborda la temática referida a las obligaciones laborales que asumiría el comprador de la empresa. En este caso existe una **diferencia sustancial** con la normativa anterior, en cuanto establece que:

> "En los supuestos de (...) adquisición por un tercero de ella (empresa) o de la unidad productiva en la cual el dependiente cumple su prestación, el contrato de trabajo se resuelve definitivamente..."

y agrega que

> "...los convenios colectivos de trabajo relativos al personal que se desempeñe en el establecimiento o empresa del fallido, se extinguen de pleno derecho respecto del adquirente, quedando las partes habilitadas para renegociarlos...".

En tal sentido, el art. 199 expresa que el adquirente de la empresa **no** es considerado sucesor del fallido y del concurso respecto de los contratos laborales vigentes al momento de la transferencia, estableciendo específicamente que los importes adeudados a los dependientes (por el fallido o por el concurso), serán objeto de verificación o pago en el concurso quedando liberado el adquirente respecto de los mismos.

5,8,2. Contratos en curso de ejecución

Con respecto a esta problemática, la ley concursal contempla su tratamiento en caso de quiebra, en los arts. 143 y subsiguientes.

(27) RUBIN, *op. cit.* en nota (25).

Pero específicamente para el caso de continuación de la explotación del ente fallido, es de aplicación lo instituido por el art. 144, incs. 2 y 3, que dice:

"...2. Al presentar el informe del art. 190 el síndico enuncia los contratos con prestaciones recíprocas pendientes y su opinión sobre su continuación o resolución...

3. El juez decide, al resolver acerca de la continuación de la explotación sobre la resolución o continuación de los contratos..."

En principio, queda fuera de esta normativa toda otra fuente de obligaciones que no sean contratos.

La ley instituye un régimen procesal especial respecto de la forma de encauzar los mismos, ya que otorga un plazo de 10 días **corridos**, pasado el cual, sin resolución al respecto, el contrato queda resuelto. Este plazo encontraría su justificación en que:

- Debe darse una respuesta más o menos rápida al tercero contratante, ya que estamos en el ámbito empresarial, donde la rapidez en las decisiones es fundamental.
- La acumulación de los plazos procesales respecto del decreto de quiebra, sumados a los de la opinión sobre la continuación, más el plazo para la decisión del juez y finalmente los 10 días del art. 191 bajo análisis, resultan a todas luces gravosos para el contratante *in bonis*, que se halla afectado por la falencia del deudor.

Finalmente, respecto de los inmuebles, cabe hacer las siguientes consideraciones:

- Si el locador es el fallido, la locación continúa produciendo todos sus efectos.
- Si el fallido era locatario, se regirá por el art. 147 o el 197.
- Si el contrato es de locación de vivienda ajeno al concurso, no puede ser mantenido.
- Cuando la locación implique negocio y vivienda, el juez será el decididor final, conforme el art. 147, inc. 4, de la ley de concursos y quiebras.

Teniendo en cuenta lo normado por el art. 193, y como lo expresa, para el supuesto de que dentro de los 30 días el síndico exprese la conveniencia de enajenación en bloque, se mantienen los contratos de locación en las condiciones preexistentes.

5,8,3. Atención de impuestos y cargas sociales

Un punto que no se puede dejar de considerar es el relacionado con el cumplimiento de las obligaciones en materia impositiva y previsional, vinculadas con la continuación de la explotación.

Máxime con la vigencia de la ley penal tributaria, ya que les incumbe a los administradores de un ente en quiebra con continuación de la explotación la responsabilidad total como administrador natural de un ente *in bonis*, o sea que aquí los administradores judiciales (entiéndanse síndico y coadministrador) son personalmente responsables por las omisiones en que pudieran incurrir en esta materia.

Existe, pues, un principio general que hace que la continuación de la explotación deba ser tratada desde el punto de vista impositivo y previsional, como empresa *in bonis*.

Sobre el particular consideramos importante mencionar los siguientes aspectos:

1. El ente fallido con continuación debe tener identificación tributaria manteniendo, a los efectos del IVA, la misma categoría a que pertenecía el deudor.

2. Deben establecerse los saldos a favor, anticipos pagados, y créditos fiscales, así como también los quebrantos impositivos que tuviere el ente a la fecha de decreto de quiebra, a efectos de su adecuada utilización.

3. Con respecto al cierre del ejercicio económico, el mismo será fijado, según se interpreta, a partir del decreto de la continuación, debiendo hacerse desde entonces las presentaciones correspondientes al impuesto al valor agregado (mensualmente) y las referidas al impuesto a las ganancias. El cambio de la fecha de cierre deberá ser informado al órgano fiscalizador.

4. Por las operaciones de la continuación y el patrimonio afectado al mismo, deben cumplirse el ingreso de anticipos, presentación de información sobre retenciones, etcétera.

5. Finalmente cabe hacer un comentario respecto del impuesto al valor agregado y es el relacionado con el crédito fiscal facturado por los acreedores que se presentan a verificar créditos en el concurso, con comprobantes emitidos luego del decreto de quiebra; entendemos que dicho crédito fiscal puede ser computado como tal y deducido de las obligaciones surgidas por débito fiscal facturado por la quiebra, con fecha posterior al decreto de falencia.

5,8,4. Informes de la continuación

En la continuación de la explotación de una hacienda fallida los funcionarios judiciales tienen la obligación informativa primordial que les impone, en principio, el art. 191, inc. 7.

Al respecto, entendemos que para el caso específico del coadministrador designado, y sin perder de vista la normativa citada a la que nos referiremos seguidamen-

te, debe efectuar un primer informe (que muchas veces lo solicita el propio tribunal) en el que deberá manifestar el estado de situación en que halló al ente. Posteriormente, y ahora sí en lo atinente al artículo citado, se obliga a que se informe con la periodicidad establecida por el tribunal.

Con respecto a la obligación de información periódica entendemos que deberá estar referida a los siguientes aspectos:

1. Actividad empresarial en curso.
2. Gestiones comerciales.
3. Gestiones sobre realización y/o liquidación de bienes.
4. Contabilidad.
5. Otros temas que resulten de interés al proceso.

5,9. EL COADMINISTRADOR Y OTRAS FUNCIONES CONEXAS

Como hemos visto a lo largo del presente capítulo, la tarea primordial del coadministrador tiende a "**gerenciar**" la continuación de la explotación, en forma similar a como lo haría con una empresa no fallida y con funciones específicas emanadas del órgano jurisdiccional.

Sin embargo, existen situaciones del propio proceso liquidatorio —que le son particulares— y que entendemos pueden ser asumidas por este funcionario, a pesar de que no resulten específicamente asignadas por la ley falencial. En ese orden de ideas, y a modo de ejemplo, podemos citar:

- **Administrar los bienes incautados**: aunque no estuviesen afectados a la continuación de la explotación y por razones de eficiencia, cabe que el propio coadministrador pueda también ocuparse de algunas cuestiones estricta y directamente relacionadas con la continuación. Por ejemplo, con otros bienes no afectados, si existen distintos establecimientos en los que se encuentra personal de vigilancia en relación de dependencia, no tendría sentido que la liquidación de los sueldos y cargas sociales del personal afectado a la explotación se haga en forma separada de las liquidaciones para el personal no afectado a la misma, es decir que en este caso sería aconsejable liquidar los sueldos en su totalidad en forma unificada.
- **Realización de la empresa en marcha**: es conveniente la participación del coadministrador en el proceso de realización de los bienes, ya que durante el mismo se suscitan una cantidad de cuestiones, tales como: transferencia de obligaciones contractuales con el personal, de los bienes de cambio, coordinación de visitas con los posibles adquirentes, atención de problemas impositivos por la venta, etc., que a su vez se hallan relacionadas con la propia actividad de la continuación de la explotación.

- **Actividad informativa**: como ya se ha dicho, existe toda una tarea informativa periódica, que la ley pone en cabeza de los funcionarios judiciales, en primer lugar en el síndico pero por extensión también en el coadministrador.

Algunas otras actividades menores, que se pueden mencionar —sin pretender agotarlas— sobre la base de nuestra experiencia, son las siguientes:

- gestiones relacionadas con la rehabilitación de la planta, básicamente en lo que hace a servicios, si hubiesen sido interrumpidos;
- movimientos de fondos y contabilidad en general;
- firma de contratos de locación, explotación, etc.;
- definición del nivel de operatividad;
- contratación y vigencia de seguros;
- forma en que determinaron el valor de los bienes de cambio;
- contratación de personal y documentación laboral;
- cumplimiento de obligaciones impositivas y de cargas sociales;
- gestión de cobro de créditos;
- restitución de bienes.

5,10. ARMONIZACION DE NORMAS RELACIONADAS CON LAS FUNCIONES DESARROLLADAS Y LA RETRIBUCION

Como hemos podido observar a través de los diversos temas abordados, el coadministrador en la quiebra con continuación de la explotación posee algunas tareas específicas que le son asignadas por la ley y otras que son definidas por el juez al momento de su nombramiento, por aplicación del principio de economía procesal, lo que, en definitiva, determina que su ámbito de actuación abarque un amplio espectro de actividades en su desempeño.

Teniendo esto en consideración creemos necesario referirnos, por tanto, al modo en que estas funciones y tareas serán remuneradas.

El art. 259 de la ley concursal prevé que "...los coadministradores *pueden* actuar en los casos señalados en los arts. 192 a 199...". La expresión *pueden* estaría implicando que no son ésas las únicas funciones que pueden desempeñar.

En los arts. 269 y 270 se contempla el modo y oportunidad en que deben ser regulados los honorarios del síndico y del coadministrador, con fundamento en la **continuación de la empresa**.

Se fija, en tal caso, que la base regulatoria habrá de vincularse —en principio— con el resultado neto obtenido de la explotación, o bien, a través de una suma determinada, sin depender de ese resultado, pero sin participar de lo producido por los bienes.

Es obvio que ambas disposiciones consultan adecuadamente los principios generales del derecho, que reconocen la onerosidad de cualquier actividad prestada útilmente y el resguardo constitucional del derecho de propiedad de quien ha prestado un servicio a ser retribuido de manera justa y equitativa.

VI. LIQUIDADOR JUDICIAL (LEY DE SOCIEDADES)

Previamente al desarrollo de este punto debemos clarificar los siguientes conceptos:

1. Que la **liquidación judicial** no es un instituto autónomo en sí mismo, sino que siempre deviene como consecuencia de un proceso previo de intervención judicial y/o por las mismas causales que determinan la disolución de una sociedad conforme el art. 94 de la ley de sociedades comerciales; siendo que por alguna causa han terminado en los estrados judiciales, aplicándose por analogía lo legislado para el caso de liquidación que se encuentra normado en los arts. 101 a 112 del la ley citada.
2. Que la medida en el ámbito judicial la pueden solicitar los mismos socios o algún ente de contralor, como es el caso de la Inspección General de Justicia.

Al respecto, y abonando lo dicho, cabe citar la siguiente jurisprudencia:

> "(...) En nuestro derecho no existe la liquidación judicial de las sociedades anónimas, salvo en el caso de quiebra. El proceso liquidatorio por liquidación de la sociedad es siempre privado con excepción de los supuestos de liquidación administrativa (bancos, entidades financieras, seguros). La intervención judicial sólo procede en el caso de controversia entre los socios o crisis de los órganos de gobierno y administración de la sociedad..." [28]

Por su parte, resulta pertinente transcribir lo siguiente:

> "(...) La Inspección General de Personas Jurídicas puede ejercer sus funciones de fiscalización cuando lo considere necesario, según resolución fundada, en resguardo del interés público. Asimismo, puede solicitar judicialmente la disolución y liquidación de las sociedades fiscalizadas cuando éstas se encuentren imposibilitadas de cumplir el objeto por el cual se formaron..." [29]

---

(28) CIaCC, Bahía Blanca, julio de 1970, E.D., 37-263.

(29) CNCom., Sala C, 9 de junio de 1977, E.D., 74-726.

Hechas estas aclaraciones previas, entraremos en el análisis de la liquidación, la persona del liquidador y sus funciones con fundamento en lo establecido por la ley de sociedades comerciales en los arts. 101 a 112, a saber:

a) **Personalidad**: en primer lugar, el art. 101 de la ley de sociedades comerciales expresa que la sociedad en liquidación sigue conservando su personalidad, rigiéndose por el tipo societario al que corresponde, en cuanto sea compatible.

b) **Designación del liquidador**: la normativa societaria establece que la liquidación social está a cargo del órgano de administración, salvo casos especiales o estipulación en contrario (art. 102). Aquí entendemos que se inserta el caso judicial, en tanto y en cuanto el órgano de administración haya sido desplazado.

c) **Inscripción**: la norma del mismo artículo establece que el nombramiento debe inscribirse en el Registro Público de Comercio.

6,1. OBLIGACIONES DEL LIQUIDADOR

6,1,1. Inventario y balance

Conforme lo establece el art. 103, los liquidadores están obligados a confeccionar, dentro de los 30 días de asumido el cargo, un inventario y balance del patrimonio social que pondrán a disposición de los socios; este plazo es extendible por mayoría hasta 120 días.

Por su parte, cabe aclarar que el incumplimiento de la presente obligación abre la posibilidad de la remoción, haciéndole perder al liquidador el derecho a remuneración, así como lo hace pasible de la responsabilidad emergente por daños y perjuicios que se pudieren generar.

6,1,2. Información periódica

Conforme lo preceptuado por el art. 104 de la normativa bajo análisis, el o los liquidadores tienen la obligación de informar, al menos trimestralmente, sobre el estado de la liquidación. Para el caso de que la liquidación se prorrogare en el tiempo, deberán confeccionarse balances anuales.

En el caso de la liquidación judicial, será el propio magistrado el que establecerá la periodicidad con que el funcionario designado deberá informar al tribunal, así como que todas las presentaciones necesarias deberán ser efectuadas directamente en el expediente judicial.

6,1,3. Facultades, obligaciones y responsabilidades

El art. 105 de la ley de sociedad establece que los liquidadores ejercen la representación de la sociedad y están facultados para celebrar todos los actos necesarios para la realización del activo y cancelación del pasivo, debiendo actuar con el aditamento "en liquidación" al utilizar el nombre de la sociedad.

La normativa establece que se hallan sujetos a las instrucciones de los socios, pero en el caso del liquidador judicial, éste debe ceñirse —como se ha dicho— estrictamente a las facultades establecidas por el tribunal en el auto de designación.

Finalmente, cabe advertir que las obligaciones y responsabilidades de los liquidadores se rigen por las disposiciones establecidas para los administradores (art. 108 de la ley de sociedades).

6,1,4. Balance final y distribución

El art. 109 establece que una vez extinguido el pasivo social, el liquidador deberá confeccionar un balance final y proyecto de distribución, reembolsándole las partes del capital y, salvo disposición contraria del contrato, el excedente se distribuirá en proporción a la participación de cada socio en las ganancias.

Asimismo, el art. 110 establece que una vez confeccionados el balance final y el proyecto de distribución suscripto por los liquidadores, podrán ser impugnados en el término de 15 días.

Por su parte, el balance final y el proyecto de distribución aprobados se agregarán al legajo de la sociedad en el Registro Público de Comercio, procediéndose a continuación a su ejecución. Los beneficiarios tienen 90 días, a partir de la presentación de tales documentos, para reclamar sus importes, transcurridos los cuales se depositarán en un banco oficial a disposición de los titulares. Si transcurrieran tres años sin que los mismos fueran reclamados, se atribuirán a la autoridad escolar de la jurisdicción respectiva.

Una vez concluida la liquidación, y tal lo reglado por el art. 112, se cancelará la inscripción del contrato social en el Registro Público de Comercio. En lo referente a los papeles y libros sociales, en caso de no existir acuerdo entre los socios, el juez decidirá quién los conservará. Entendemos que, para el caso de la liquidación judicial, dichos elementos deberían ser mantenidos en poder del funcionario judicial, sin perjuicio de que la resolución final que dicta al respecto el magistrado podrá disponer un destino diferente.

VII. MODELOS DE ESCRITOS E INFORMES

Como anexo del presente capítulo se agregan los siguientes modelos de escritos:

1. Escrito del síndico informando sobre la continuación inmediata y solicitando las correspondientes medidas.
2. Escrito del coadministrador presentando informe periódico.
3. Modelo de informe final de una liquidación judicial.

Cabe señalar que el texto de los mismos lo es a título meramente ilustrativo, sin pretender con ellos agotar las posibles alternativas existentes y todas sus variantes.

MODELO 1

ESCRITO DEL SINDICO INFORMANDO SOBRE LA CONTINUACION INMEDIATA Y SOLICITANDO MEDIDAS (ART. 190 DE LA LEY DE CONCURSOS Y QUIEBRAS)

SINDICO INFORMA POSIBILIDAD EXCEPCIONAL DE CONTINUACION DE LA EXPLOTACION

Señor Juez:

...., en mi carácter de síndico, con el patrocinio letrado del Dr. ...., con el domicilio constituido en la calle .... de esta ciudad, en autos: "....................................", Expte. N° ...., a V.S. respetuosamente digo:

I. Solicita medidas

Que en atención al decreto de quiebra, habido en las presentes actuaciones, y de conformidad a lo normado por el art. 190 de la ley de concursos y quiebras vengo dentro del plazo establecido en dicha norma a informar sobre la posibilidad excepcional de continuar con la explotación de la empresa, en las siguientes condiciones, a saber:

1. Que atento al tipo de explotación que desarrollaba la fallida, cual es una explotación industrial del rubro electrodomésticos, y teniendo en cuenta que a la fecha del decreto de falencia se encontraba en plena producción, este funcionario considera que se torna necesaria la continuación de la actividad de la misma.

2. Cabe mencionar que para proseguir con el proceso productivo, no será menester incurrir en mayores pasivos, toda vez que las materias primas necesarias para dicho proceso se hallan todas en la planta industrial de la deudora.

3. Es importante destacar la ventaja en la realización posterior de los bienes de cambio que redunda a partir de la conclusión de dicho proceso. Ello en mérito de que el valor agregado de los bienes terminados es muy superior a la de la materia prima no incorporada a proceso alguno. Asimismo, deberá tenerse en cuenta no sólo la ventaja para con los acreedores en tanto destinatarios finales del producido del activo, sino para los terceros relacionados con la empresa tales como los dependientes afectados a dicho proceso, etcétera.

4. A fin de ilustrar a V.S. sobre las ventajas y la forma en que se ha considerado la continuación que nos ocupa, este funcionario ha elaborado un plan de explotación y presupuesto de recursos —el que en forma de anexo se agrega con el presen-

te— del que surgen en forma acabada los productos y sectores afectados como la generación de los recursos que se necesitan al respecto.

5. Con el fin de no generar mayores pasivos a la masa y teniendo en cuenta que tal como surge del plan de explotación se propone la continuación de la actividad de sólo dos líneas de las cinco con la que cuenta la empresa y que estas últimas se encuentran ubicadas en un inmueble locado, es que este funcionario viene a proponer se discontinúe la locación de dicho inmueble, trasladando las maquinarias que se encuentran en el mismo al que pertenece a la fallida, inmueble este último que es lindero con el alquilado. Idéntica suerte deberán seguir los contratos locativos de las oficinas administrativas en Capital Federal.

6. Tal como se manifestara en los párrafos precedentes se torna imperioso discontinuar con tres de las líneas productivas. Esto redundará en una disminución de costos fijos, así como costos directos de producción entre los cuales se encuentran los dependientes afectados a las mismas que necesariamente deberán cesar en su función. Con respecto a la gestión administrativa de la empresa, se torna necesaria la reducción de su personal, así como su concentración en el mismo edificio de la planta, la que cuenta con un espacio que en los últimos tiempos utilizaban los vendedores y que a la fecha se encuentra vacío.

7. Como consecuencia de todo ello, el personal dependiente de la deudora se verá reducido en la cantidad de ...., quedando por tanto afectados a la continuación un total de .... entre administrativos y de planta.

8. Por su parte y en relación con la forma de llevar a cabo la administración de esta explotación, se torna necesario el mantener contratado colaborando con esta sindicatura al Sr. .... que se desempeñaba como responsable de contaduría y al Sr. .... que era el responsable de planta.

II. Petitorio

En orden a todo lo precedentemente manifestado de V.S. solicito:

1. Se tenga por presentado en tiempo y forma el informe previsto por el art. 190 de la ley de concursos y quiebras.

2. Se apruebe el plan de explotación y presupuesto de recursos acompañado.

3. Se autoricen las medidas propuestas.

4. Se tenga presente todo lo demás expuesto a sus efectos, que

SERA JUSTICIA

MODELO 2

ESCRITO DEL COADMINISTRADOR PRESENTANDO INFORME PERIODICO

COADMINISTRADOR PRESENTA INFORME PERIODICO

Señor Juez:

...., en mi calidad de coadministrador judicial, ratificando el domicilio constituido, con el patrocinio letrado del Dr. .... en los autos: "..", Expte. N° ...., a V.S. digo:

I. Presenta informe

Que vengo a presentar el ....° informe periódico acerca de la marcha de la administración de los negocios de la fallida de acuerdo con lo resuelto por V.S. en el auto de fecha .... que luce a fs. ..... del principal de este concurso y concordantemente con lo normado por el art. 191, inc. 7 de la ley 24.522 correspondiente al período corrido entre el 1° de .... de .... y el .... de .... de ....

A) Movimiento de fondos

Sobre el particular vengo a manifestar lo siguiente:

A,1) Que con la presente pieza informativa se agrega en anexo I de donde resultan todos los movimientos de fondos habidos durante el período comprendido entre el .... de .... y hasta el .... de ......, con mención del concepto de cada operación e imputación a la cuenta correspondiente. Sobre el particular cabe aclarar que el suscripto ha procesado todos lo movimientos de fondos, incluyendo aquellos que fueran realizados directamente por el síndico, en cuyo caso se han obtenido de ese funcionario los respectivos comprobantes. A modo de resumen se hace saber que las cuentas abiertas en moneda nacional en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires, sucursal Tribunales, y pertenecientes a este concurso, arrojaban al 31 de .... de ...... los siguientes saldos:

	Importe ($)
Cuenta corriente N°	
Caja de ahorros N°	
Total	....

A,2) Existe en custodia en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires, sucursal Tribunales, la cantidad de .... Bonex Serie ... equivalentes, según la cotización de dichos títulos al último día hábil del mes de .... de .... de $ .... por unidad, la cantidad de $ .... (pesos...).

A,3) Que en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires, sucursal Tribunales, existen a favor de estos actuados cinco plazos fijos en dólares estadounidenses. Estos depósitos, computando los intereses devengados al ...... de.................... de ....., suman la cantidad de U$S ...., los que valuados al tipo de cambio comprador del Banco de la Nación Argentina vigente al último día hábil del mes de .... de .... de $ .... por unidad, equivalen a la suma de $ .... (pesos...) de acuerdo con el siguiente detalle:

N°	Certificado (*)	Monto del certificado	Int. deven. al 31/00/00	Total	Vencimiento
.....	....	....	....	....	....
.....	....	....	....	....	....
.....	....	....	....	....	....
	....	....	....		

Cotización B.N.A. comprador del 31/00/00 ....

Total en ($) ....

(*) Se renuevan mensualmente en forma automática.

A,4) Que tal como fue resuelto por V.S. en el incidente de liquidación de bienes, los importes obtenidos en las subastas de fechas ...., ..., ... y .... fueron ingresados a la Caja Nacional de Ahorro y Seguro. Las sumas ingresadas a favor de estos actuados, se encuentran depositadas en la siguiente forma:

1) En dólares estadounidenses: se constituyeron depósitos a plazo fijo, los que ascienden al 31/00/00 computando los intereses devengados a esa fecha asciende a la cantidad de U$S ...., que representan la suma de $ .... (pesos...).

El detalle de las imposiciones, que se renuevan automáticamente, es el siguiente:

N°	Certificado (*)	Monto del certificado	Int. deven. al 31/00/00	Total	Vencimiento
.....	....	....	....	....	....
.....	....	....	....	....	....
.....	....	....	....	....	....
.....	....	....	....	....	....
	....	....	....	....	

Cotización B.N.A. comprador del 31/00/00 ....

Total en ($) ....

2) Monto depositado en la caja de ahorros común N° ....

La cuenta mencionada, abierta en la Caja Nacional de Ahorro y Seguro arroja al 31/00/00 un saldo de $ .... (pesos...).

A,5) Adicionalmente a los fondos detallados precedentemente, corresponde informar que existen créditos a favor de esta quiebra en concepto de:

1) Saldos de precio por las ventas realizadas en las subastas de fechas ...., ..., ... y ...., a los que cabe sumarles los intereses devengados por tales conceptos al 31/00/00, totalizando por ambos conceptos la suma de $ .... (pesos..), conforme se expone en el anexo respectivo.

2) Saldos por alquileres devengados e impagos de la firma ...., los que ascienden a la suma de $ .... (pesos..), incluidos los intereses devengados al 31/00/00.

A,6) Tal como resulta de lo expuesto en los acápites A,1, A,2, A,3, A,4 y A,5, el total de los fondos disponibles y créditos pertenecientes a la quiebra, al 31 de .... del corriente año, asciende a la suma de $ .... (pesos..) según el siguiente resumen:

Punto	Concepto	($)
A,1)	Por fondos existentes en las cuentas abiertas en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires, en pesos	....
A,2)	Por .... Bonex Serie ...., en custodia en el Banco de la Ciudad de Buenos Aires (tipo de cambio $ .... x c/dólar)	....
A,3)	Por depósitos en dólares en el B.C.B.A. (C.C.): .... x .... =	....

A,4) Por fondos existentes en la Caja Nacional de Ahorro y Seguro por ventas de bienes:

1) en U$S: a plazo fijo ....

2) en $: en caja de ahorros ....

A,5) Créditos a cobrar provenientes de:

1) Subastas públicas de bienes realizadas ...., ... y .... conforme la composición mostrada en el anexo respectivo ....

2) Alquileres devengados a cobrar ....

Total al 31/00/00 en $ ....

A,7) Que se agregan como anexo y en forma analítica los distintos orígenes y aplicaciones de fondos que provocaron los saldos consignados precedentemente.

A,8) Que se acompañan los comprobantes respaldatorios por las operaciones efectuadas del 1° al 31 de ...., ambos del corriente año.

B) Gestiones comerciales

Al respecto vengo a informar lo siguiente:

a) Que los Sres.................... y ...., han abonado durante el mes de .... la cantidad de U$S .... a cuenta del saldo pendiente por el alquiler correspondiente a los meses de ...., ..., y .... del corriente año, por el inmueble de la localidad de ...., provincia de .... Esto a pesar de los requerimientos efectuados en tal sentido, conforme a la carta documento N° ...., enviada el ...., por el síndico y quien suscribe. Asimismo, informa que los mencionados deudores se comprometieron a abonar el saldo pendiente, incluidos los intereses devengados, que asciende a la suma de U$S .... a la brevedad posible.

b) Que con fecha 21/00/00 venció el plazo para el pago del saldo de U$S ...., más los intereses devengados a ese momento, correspondientes al inmueble.................... y que había sido adquirido por el Sr. ...., no habiendo sido ingresada suma alguna por dicho concepto hasta el momento.

c) Que con fecha ...., se realizó la subasta pública habiéndose vendido en esa oportunidad el establecimiento denominado "........................" según consta en el Incidente de Liquidación de Bienes.

Al respecto, cabe señalar que, en caso de ser aprobada esta subasta, el Sr. ...., declarado postor remiso en la su-

basta del 00/00/00 por este mismo bien, debería hacerse cargo de integrar la diferencia existente a favor de estos actuados, entre el monto por el cual se vendió en esa oportunidad y la actual, o sea la suma de U$S ...., conforme al siguiente cálculo.

Concepto	**Importe ($)**
Monto en U$S vendido el 00/00/00	....
Menos:	
Monto abonado en concepto de seña	(........)
Menos:	
Monto de la venta de fecha 00/00/00	....
Diferencia a ser integrada por el postor remiso	....

C) Informe sobre el robo en el establecimiento

Que tal como fuera resuelto por V.S. a fs ... del Incidente de Liquidación de Bienes, vengo a informar sobre los avances producidos en las actuaciones judiciales producidas como consecuencia del robo acaecido el día 00/00/00 en el establecimiento situado en ....

Sobre el particular, cabe señalar que la firma ...., que es la locataria del inmueble, efectuó las denuncias correspondientes, sin existir novedades que destacar a la fecha de elaboración de la presente pieza informativa.

D) Contabilidad

Por último, cabe informar que todas las operaciones han sido volcadas en los libros de contabilidad, es decir las ocurridas desde el auto de quiebra (00/00/00) y hasta la fecha de corte del presente informe.

Como ilustración de V.S. y de los demás interesados en el presente proceso, se acompañan las fotocopias de los folios .... a .... del libro ya mencionado, donde se han volcado las registraciones pertinentes al período bajo análisis.

II. Petitorio

En orden a todo lo expuesto de V.S. solicito:

1) Se me tenga por cumplido con el ....° informe periódico de la marcha de la administración correspondiente al lapso comprendido entre el .... de .... y el .... de ....

2) Ordene agregar la documentación acompañada.

3) Oportunamente se apruebe la gestión encomendada, que

SERA JUSTICIA

MODELO 3

MODELO DE INFORME FINAL DE UNA LIQUIDACION JUDICIAL

LIQUIDADOR JUDICIAL PRESENTA INFORME FINAL

Señor Juez:

...., en mi carácter de liquidador judicial con el domicilio constituido en la calle ...., en autos: "...", a V.S. digo:

I. Informe final

Que vengo a presentar a consideración del tribunal el informe final correspondiente a la gestión llevada a cabo por el suscripto en el presente proceso de liquidación en mérito de haberse concluido con el cometido encomendado.

A tal fin es que se pondrá de resalto cada uno de los pasos seguidos en este proceso tendientes a la liquidación del acervo social, a saber:

a) Realización de bienes

Como consecuencia del proceso liquidatorio de las presentes actuaciones, este funcionario procedió a solicitar en autos todas las medidas tendientes a la realización de los bienes muebles e inmuebles pertenecientes a la sociedad en disolución.

Tal como surge del incidente respectivo, en primer lugar, se realizaron las mercaderías que se encontraban en la planta industrial de la sociedad, consistentes fundamentalmente en remeras e indumentaria de verano perteneciente a la temporada anterior, las que fueron adquiridas por uno de los interesados que se hizo presente en el establecimiento, conforme el procedimiento aprobado en éstas por V.S., ya que se hacía imperiosa la realización de tales bienes, lo que representó un ingreso de fondos del orden de $ ....

Paralelamente se fueron cumplimentando los recaudos necesarios a fin de realizar los inmuebles que en forma conjunta conformaban el establecimiento fabril de la sociedad, los que incluían maquinarias e instalaciones, sitos en .... de la Capital Federal.

Tales inmuebles fueron subastados en bloque, en fecha ...., habiéndose obtenido por los mismos la suma de $ ....

Cabe mencionar que el producido de tales realizaciones se encuentra depositado en el banco .... e impuesto a plazo fijo parte de él, tal como resulta del anexo I que se acompaña con el presente.

Por su parte, y con el fin de clarificar el origen de los fondos existentes, se ha elaborado la planilla que se agrega como anexo II de la cual surgen los distintos activos realizados, indicándose en el mismo los intereses ganados por las imposiciones a las que se hizo referencia en el párrafo anterior.

b) Cobro de créditos

Como parte de la tarea de realización de activos de la sociedad, se procuró el cobro de los créditos que la misma reflejaba como pendientes de cobro. A tal fin, en un primer momento, se circularizó a todos los presuntos deudores, pudiéndose corroborar que parte de los mismos habían cancelado sus saldos y del resto se pudo percibir en total un 80 %, correspondiendo el 20 % restante a acreedores que no pudieron se ubicados y/o que, accionados judicialmente, no se pudieron ejecutar por circunstancias diversas.

c) Contabilidad y estados contables

Una de las tareas que fue necesario encarar al comienzo de la presente gestión fue la de poner al día la contabilidad de la sociedad, ya que como se hiciera saber en su momento al tribunal, la misma registraba un retraso de más de 3 años en las transcripciones, así como restaba la confección de los respectivos estados contables.

En orden a ello este liquidador y el contador .... en su calidad de colaborador se abocaron a la elaboración de los proyectos de estados contables de los ejercicios económicos correspondientes a ....

Estos estados contables se proyectaron tomando como base el inventario existente al momento de resolver la liquidación de la sociedad y los hechos económicos acaecidos desde entonces hasta la fecha de los cierres de los respectivos ejercicios económicos. Con respecto a la valuación se han aplicado los criterios que en las notas anexas se indican.

Por su parte, cabe señalar que, atento a la existencia de un régimen de presentación espontánea con eximición de multas para regularizar impuestos atrasados con la Dirección General Impositiva, este funcionario se abocó a determinar los importes de las obligaciones fiscales pendientes que resultaban de los estados contables referidos, presentando las declaraciones juradas respectivas. Las cuestiones impositivas serán consideradas en un capítulo por separado.

d) Movimiento de fondos

En relación con este punto es que se ha elaborado otra planilla anexa identificada como III, en la cual se detallan por conceptos, en forma pormenorizada, los ingresos y egresos de fondos habidos durante la presente administración.

e) Pasivos

En razón del ordenamiento contable llevado a cabo, se han determinado los pasivos a pagar de la sociedad, los que importan un total

de $ .... y cuya composición detallada resulta de la planilla que como anexo .... se agrega con el presente.

Asimismo y en virtud de las diligencias habidas en este proceso, las cuales incluyen las subastas, contratación de seguros, vigilancia, papelería, edictos, etc., se han detallado en el anexo .... las afectaciones de fondos para gastos detallados por concepto.

f) Cuestiones impositivas

f,1) Impuesto al valor agregado

Como ya se mencionara, este liquidador, en cumplimiento de las obligaciones tributarias impuestas por las respectivas leyes, ha presentado las DD.JJ. mensuales del impuesto al valor agregado (IVA) por los períodos vencidos a la fecha.

f,2) Impuesto a las ganancias e impuesto a los activos

Asimismo se han presentado las DD.JJ. de los impuestos a las ganancias y a los activos por los ejercicios ....

Las relativas al impuesto a las ganancias, de las que surge quebranto impositivo, no han arrojado obligación fiscal alguna.

En cuanto a los impuestos a los activos, por los mismos períodos surge deuda impositiva por $........................; en orden a ello y teniendo en cuenta la vigencia del régimen de moratoria impositivo establecido por el decreto ..../95, se efectuó la presentación correspondiente ante la DGI y habiéndose cumplido en su totalidad con el plan de pagos respectivo.

g) Honorarios profesionales

Cabe mencionar que dentro de los pasivos a pagar se encuentran incluidos los honorarios regulados por el tribunal, a todos aquellos profesionales intervinientes en este proceso.

II. Balance final y proyecto de distribución

a) Tal como lo prevé la ley de sociedades este funcionario ha confeccionado el balance final correspondiente a la gestión encomendada.

En mérito de que el activo realizado no alcanza para atender los pasivos insolutos, es que vengo a efectuar en autos una propuesta de distribución de fondos a prorrata, conforme surge del anexo ...., el que se agrega con el presente.

b) Conforme el procedimiento establecido por la ley de rito, es que vengo a solicitar a V.S. se sirva ordenar la puesta a consideración de los socios y demás interesados, para que en el término legal los mismos puedan formular las impugnaciones que consideren procedentes.

c) Finalmente, y aprobado que fuere el proyecto, solicito se ordene la agregación del balance final y el proyecto que nos ocupa al Registro Público de Comercio para ser agregado en el legajo respectivo, librando a tales fines oficio de estilo.

III. Documentación respaldatoria y libros contables

En cuanto a los libros contables de la sociedad y demás documentación respaldatoria, el suscripto conservará los mismos en su poder, hasta tanto V.S. resuelva quién debe conservarlos.

IV. Petitorio

En mérito de todo lo precedentemente manifestado de V.S. solicito:

1. Se tenga por presentado el presente informe.
2. Se tenga presente lo informado y por cumplimentada la tarea encomendada oportunamente al suscripto.
3. Se pongan en conocimiento de todos los interesados el balance final y el proyecto de distribución respectivo.
4. Aprobado que fuere se ponga en conocimiento del Registro Público de Comercio a sus efectos, que

SERA JUSTICIA

Capítulo X

Otros desempeños tradicionales del contador público

Dr. Elmo Antonio Orellana

A. LA LIQUIDACION DE AVERIAS Y SINIESTROS

B. LAS SUCESIONES Y LA CUENTA PARTICIONARIA

C. LA RENDICION DE CUENTAS

D. LA TRANSMISION DE FONDOS DE COMERCIO

A. LA LIQUIDACION DE AVERIAS Y SINIESTROS

I. EL PROCEDIMIENTO EN LA LIQUIDACION DE AVERIAS Y SINIESTROS

1,1. CONCEPTO DE AVERIAS

Para visualizar adecuadamente el concepto del término "averías" nada mejor que consultar su significado preciso al diccionario de nuestra lengua, donde vemos:

- **Avería**: nos dice el diccionario Salvat que es un derivado del genovés "*avere*" (haber); daño o deterioro que padecen las mercancías; descomposición de una máquina, conducción o instalación a causa de accidente o causa natural; daño o perjuicio.

  — **Derecho marítimo**: daño que sufre la embarcación o su carga por cualquier causa.

  — **Gruesa**: daño que deliberadamente se causa a un buque o a su carga para salvarlos o preservar a otros buques, pagadero por cuantos tienen interés en el salvamento.

  — **Simple o particular**: gastos y perjuicios causados en el buque que no afecten a todós los interesados en el riesgo o salvamento.

El dueño de la cosa que dio lugar al gasto o recibió el daño deberá pagarla. Avería vieja: Repartimiento que se hacía en la Casa de Contratación de Indias para atender el derecho de avería. Igualmente veamos el concepto "**averiar**" tomado de la misma fuente:

"Causar avería o deterioro, maltratar o echar a perder alguna cosa. Dícese más comúnmente de las mercaderías."

1,2. INCUMBENCIAS DE LOS CONTADORES PUBLICOS

Cuando en nuestro país se dicta el primer ordenamiento legal de la profesión de contador público, mediante el dto.-ley 5.103/45, se incluyó la liquidación de cualquier tipo de averías en lo vinculado con su cuantificación y atribución, como incumbencia propia de los contadores públicos.

Casi sin cambiar palabra alguna, la ley 20.488 de mayo de 1973 las mantiene y repite. Debemos preguntarnos aquí sobre las razones determinantes de tal atribución de orden legal. En nuestro derecho, ella es muy antigua, ya que su antecedente histórico lo encontramos en las ordenanzas que para "la muy noble y muy leal Villa de Bilbao" dictaran los Reyes Católicos en julio de 1494, ampliadas luego por la reina doña Juana en 1511, y los soberanos Felipe II en 1560, Carlos II en 1688 y Felipe V en 1731.

Creado el Virreinato del Río de la Plata (1776) y a poco andar el Real Consulado de Comercio de Buenos Aires (1794), el gobierno español no procedió a dictar una ordenanza específica para el funcionamiento del mismo, en toda la jurisdicción virreinal. Dispuso en su reemplazo que hasta tanto tal norma se dictara, debían aplicarse en el Río de la Plata aquellas ordenanzas que reglaban el funcionamiento de la portuaria ciudad de Bilbao. Es así como nos llega este instrumento legal, cuya vigencia temporal se extendiera en la práctica hasta la sanción del Código de Comercio en 1862.

Las antedichas ordenanzas de Bilbao reglaban prolijamente todo lo vinculado al comercio marítimo, señalando a título de ejemplo dos capítulos: "Capítulo XX. De las averías ordinarias, gruesas y simples y sus diferencias", y "Capítulo XXI. De la forma de contar y reglar la avería gruesa".

Las personas que tenían a su cargo la cuantificación de los daños, en el caso de avería gruesa y la asignación a cada interés sometido a los riesgos del mar (buque, carga y flete), eran precisamente aquellos comerciantes "duchos en cuentas" que como consiliarios integraban las listas de "peritos" en el Real Consulado de Buenos Aires. En otras palabras, nuestros antecesores en el oficio.

Volvamos a las *incumbencias*, conforme las define la ley 20.488:

Art. 13 a) "En materia económica contable, cuando los dictámenes sirvan a fines judiciales, administrativos o están destinados a hacer fe pública:

...

7. **Liquidación de averías**."

Art. 13 b) "En materia judicial para la producción y firmas de dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

...

2. En las liquidaciones de averías y siniestros y en las cuestiones relacionadas con el transporte en general para **realizar los cálculos y distribución correspondiente**."

Se trata de una incumbencia claramente determinada, como vimos, pero que de ninguna manera debe entenderse como integralmente exclusiva de los contadores públicos. Por el contrario, éste es un caso que hace más ostensible la necesidad de trabajar en equipos, de manera interdisciplinaria con otros profesionales de especialidades ajenas a la nuestra propia, pero sin cuya intervención y concurso se nos haría imposible lograr, *primero, la **cuantificación** de los daños y luego su correcta y adecuada distribución.*

1,3. EL PROCEDIMIENTO EN LA LIQUIDACION DE AVERIAS Y SINIESTROS MARITIMOS

En este caso nos vamos a referir sólo a la **avería gruesa**, habida cuenta de que es precisamente ésta la que desde hace mucho tiempo genera obligaciones y derechos recíprocos entre los integrantes de *la "aventura marítima", es decir, el buque, la carga y el flete.*

1,3,1. AVERIAS MARITIMAS. CLASES

Si bien es cierto que nuestra actividad e incumbencias abarcan normativamente, como ya lo vimos, *un marco más amplio* que el referido al tema del rubro, por su tipicidad comentaremos muy brevemente a éstas. Dependerá de nuestro buen juicio y posterior información para que según el caso encontremos las normas aplicables, según el tipo de siniestro.

El derecho de la navegación es, en nuestros días, una de las especializaciones jurídicas más "globalizadas". Por ello, antes de entrar en materia, citaremos algunas de las fuentes que en nuestra legislación son utilizadas para reglar tan importante modalidad en el tráfico nacional e internacional de mercaderías.

1,3,2. COMPETENCIA

Por expresa disposición constitucional corresponde intervenir en los conflictos suscitados en materia de navegación (marítima, fluvial o lacustre) a la **justicia federal**:

a) Ley de navegación 20.094, incorporada en el Código de Comercio vigente.

b) Disposiciones reglamentarias emergentes de esta ley que conforman un verdadero derecho administrativo de la navegación en sus distintas formas: marítima, fluvial o lacustre.

c) **Reglas de York-Amberes**: aplicables en nuestro país precisamente por disposición de la citada ley 20.094. En esencia, constituyen normas internacionales, cuya última modificación se realizara en la ciudad de Amberes en 1950 y que están compuestas por siete reglas alfabéticas y veintidós reglas numéricas.

d) **Reginave**: régimen para la navegación, donde nos encontramos con disposiciones administrativas, penales y procesales, que como se dijo, surgen precisamente de la ley de navegación.

1,4. CLASIFICACION DE LAS AVERIAS

Reiteramos un concepto esbozado con anterioridad, cual es el de "aventura marítima" según una antigua tradición naval. Como dijimos, esta idea se integra con tres elementos: ***el buque, la carga y el flete*** que la misma genera por su servicio, a lo que debemos añadir *el **riesgo común** que implica la travesía. Este último crea el principio de solidaridad que aflora en el momento de proceder a la distribución de una avería **gruesa o común**.*

*Las averías marítimas se clasifican en "**averías gruesas o comunes**" y en "**averías simples o particulares**". Las primeras están representadas por "**los daños o gastos extraordinarios,** realizados **voluntariamente en beneficio o utilidad común**, de todos los integrantes de la aventura marítima".* Como vemos lo que se busca es evitar mayores daños.

En cambio, *las **averías simples o particulares*** son los daños o gastos *extraordinarios*, producidos ***voluntaria o involuntariamente*** en *beneficio exclusivo de alguno de los elementos* que constituyen la referida aventura marítima.

Como puede apreciarse, las diferencias entre un caso y otro son sustanciales. Mientras que el monto dinerario de la avería simple es soportado por el dueño de la cosa o por el autor del gasto incurrido, la avería gruesa ***se reparte proporcionalmente*** entre los elementos participantes de la expedición ya mencionados.

*Las **reglas de York-Amberes** internacionalmente utilizadas para la liquidación de las averías gruesas las definen diciendo:*

> "Existe **avería gruesa o común** cuando intencional y razonablemente se efectúa un sacrificio **extraordinario** como medio de seguridad común y con el fin de preservar de un peligro a los bienes comprometidos en una aventura marítima corriente".

De lo dicho surge que para poder calificar a una avería como gruesa o común, deben reunirse las siguientes circunstancias:

a) que la avería sea ocasionada *intencional y voluntariamente*, se entiende que *por autoridad competente*. En el caso de la navegación por el capitán de la

embarcación, quien al mismo tiempo debe medir su razonabilidad acorde con las circunstancias;

b) que *el sacrificio o gasto sea* ***razonable***, luego de haberse agotado los medios normales para evitar el daño o superar el peligro;

c) que el daño o gasto se *realice únicamente para la salvación común* del buque o de la carga;

d) que la avería o el gasto tenga *el carácter de extraordinario* y que se efectúe durante el tiempo que dure la aventura común.

A título de ejemplo citaremos seguidamente algunos casos de *"averías daños"* y *"averías gastos" tomados precisamente de las reglas de York-Amberes*:

— **Averías daños**

a) **Echazón**: consiste en el hecho de arrojar elementos o mercaderías al agua.

b) **Extinción de incendios**: daños causados al buque o a la carga por el agua utilizada para apagar el incendio.

c) **Varadura voluntaria**: cuando el encallamiento del buque se realiza de manera intencional, por la seguridad común.

d) **Forzamiento de máquinas**: cuando se realiza para zafar de un encallamiento, nunca si el buque se encuentra a flote.

e) **Daños causados a la carga por su descarga o recarga**: estos gastos serán imputables como avería gruesa únicamente si los daños provienen de otra avería de similar naturaleza (regla 12 de York-Amberes).

f) **Gastos suplementarios de alijo**: además de la locación de lanchas y reembarque que resultara de las operaciones de carga y recarga de un buque (regla 8 de York-Amberes).

g) **Efectos utilizados como combustible**: cuando se los emplea para la seguridad común, en momentos de peligro y siempre que se pruebe que el buque fue suficientemente aprovisionado en forma previa.

— **Averías gastos**

a) **Arribada forzosa**: según la regla 10 de York-Amberes los gastos que demande este tipo de avería serán considerados *comunes* (gruesa), así como también otros gastos complementarios indicados en la misma norma (entrada a puerto, prácticos, remolque, amarre, honorarios por atención de agencias marítimas, peritajes, inspecciones, etcétera.

b) **Pérdida del flete**: corresponde cuando tal pérdida provenga de una avería gruesa.

1,5. PROCEDIMIENTO PARA LA LIQUIDACION

La liquidación puede practicarse de dos maneras:

a) **En forma extrajudicial**: amistosa, mediante la firma con el consignatario de las mercaderías de un "*compromiso de avería*", firmado antes del arribo de la carga y por el cual se compromete a pagar el importe que le corresponda por la avería gruesa conforme a la liquidación que practicará un "*perito liquidador*" prenombrado.

b) **En forma judicial**: cuya reclamación se inicia mediante la llamada "*acción de avería*" ante el juez federal competente, quien procederá a citar a los demás interesados, luego de lo cual se designarán los peritos, técnicos o liquidadores que correspondiere según la complejidad del caso. Agotado el trámite procesal, llegamos al momento en que es necesario *cuantificar los daños y la proporción atribuible a cada integrante de la aventura, esto es, la liquidación*.

1,6. LIQUIDACION

Esta etapa se concreta generalmente en cuatro pasos:

a) **Determinación de la masa acreedora**: consiste en la suma total de las averías comunes producidas y gastos incurridos, más honorarios y otros que deban ser soportados proporcionalmente, es decir, se componen de:

1. Las averías daños totales.

2. Las averías gastos totales, más otros gastos.

b) **Determinación de la masa deudora**: *la masa deudora* está representada por *el buque, la carga y el flete.* Se incluirán por los valores reales de los bienes al final del viaje, *a los que debe adicionarse el valor total de los bienes sacrificados en forma de avería gruesa (regla 17 de York-Amberes).*

c) **Liquidación**: consistente en calcular el porcentaje que sobre el valor total de la masa acreedora le corresponde pagar a cada *contribuyente* mediante el cálculo proporcional entre ambas masas: "acreedora" y "deudora".

d) **Determinación del saldo**: consistente en la suma que *debe pagar o recibir* cada interesado, mediante el simple cálculo de las diferencias entre la indemnización que debe recibir y las sumas que debe abonar como "contribuyente" de las averías sufridas.

1,7. PRESCRIPCION

Las acciones derivadas de la avería gruesa reconocen el siguiente régimen de prescripciones:

a) un año contado a partir de la conclusión de la descarga en el puerto de finalización del viaje y que diera origen a tal contribución;

b) cuando se haya firmado un "compromiso de avería", la prescripción operará a los cuatro años contados desde la fecha de su firma;

c) la liquidación, consentida por las partes interesadas y por decisión judicial, otorga acción ejecutiva a los beneficiarios. Esta acción prescribe al año, contado desde la fecha del reconocimiento por las partes o por fallo judicial firme.

1,8. CONSIDERACIONES FINALES

Se trata de una incumbencia del contador público que habrá de exigir, llegado el caso, un apreciable esfuerzo por parte del profesional actuante. *Deberá cotejar documentación contable internacional, libros y registros establecidos por leyes especiales, conocer y valorar documentación consular no muy usual en la mayoría de los casos, aprender una terminología específica, muchos de cuyos términos son internacionalmente utilizados pero provenientes de idiomas extranjeros, comprender tratados con otras potencias, etcétera.*

Esto ya naturalmente resulta complejo. Pero la situación se agrava con la normal participación de las compañías aseguradoras que mediante el pago de cierta prima asumen el riesgo de cada uno de los integrantes de la aventura. En caso de siniestro ellas deberán resarcir a sus asegurados las sumas correspondientes, pero al mismo tiempo los subrogan en las reclamaciones que deben efectuar a sus consortes.

Puede tratarse de compañías localizadas en distintos países, con legislación, costumbres y usos mercantiles e idiomas distintos. Todo esto nos permite visualizar la complejidad que en ciertos casos puede asumir una intervención como la del tema que nos ocupa.

Para facilitar su comprensión, hemos optado por imaginar una avería común en el ejercicio práctico volcado en las páginas siguientes. Están reducidos al máximo los datos que el perito contador deberá recopilar en sus papeles de trabajo. Lo dicho vale para la exposición de las cuentas que debe presentar en el expediente judicial en el que ha sido designado.

II. PERICIA SOBRE AVERIA COMUN MARITIMA

2,1. PAPELES DE TRABAJO DEL PERITO CONTADOR

2,1,1. ANTECEDENTES

El buque de bandera argentina "San José el Místico" zarpó del puerto de Río de Janeiro con destino final al de Buenos Aires, el 15 de abril de 1997. Casi al concluir el viaje, a la altura del km 90 del canal de acceso al puerto de Buenos Aires, a las 21 hs del 20 de abril de 1997, la nave fue sorprendida por una fuerte niebla y sudestada. Pese a la disminución en la velocidad de marcha dispuesta por el capitán, a las 22 hs éste ordenó parar las máquinas y anclar. No obstante, y a causa del impulso inicial, la nave continuó su marcha y derivó hacia el veril derecho del canal, **razón por la cual chocó con el casco de un barco hundido**, circunstancia que provocó una vía de agua por la rotura del casco, sin pérdidas o daños de mercaderías. **Debe liquidarse como avería simple. Se deduce en esta cuenta.**

Ante la emergencia **el capitán ordenó**, previa consulta a sus oficiales, que **la nave fuera encallada** sobre el veril derecho del canal, no registrándose daños al personal embarcado. **Debe liquidarse como avería común.**

El 21 de abril de 1997 a las 15 hs, luego del auxilio recibido de la Prefectura Naval y remolcadores contratados a ese fin, el capitán efectuó la pertinente "protesta de mar" ante las autoridades del puerto de Buenos Aires.

Para obtener el informe técnico del caso, se designó al perito naval don Juan Carlos Mariotti, **quien dictaminó que el accidente es propio de los riesgos de la navegación**, en principio aceptado por las partes intervinientes en esta aventura marítima.

Luego de la tramitación de rigor y **no habiendo acuerdo entre las partes**, la empresa armadora inicia acción una judicial a efectos de que se proceda a la liquidación de la avería común, conforme la documentación y constancias de los libros de a bordo, pericias e informes acumulados en el expediente administrativo correspondiente.

Usted ha sido designado **perito contador** en este juicio, a efectos del cálculo y distribución correspondientes, conforme sus incumbencias (art. 13, inc. b], apart. 2 de la ley 20.488).

2,2. PAPELES DE TRABAJO DEL PERITO CONTADOR

Según documentación del expediente.

2,2,1. DAÑOS AL BUQUE

S/documentos presentados por la empresa armadora	$ 300.000
Clasificación	
a) **Avería simple**: rotura accidental del casco por choque con el hundido	$ 100.000
b) **Avería común**: daños provenientes de la varadura intencional	$ 200.000

2,2,2. DATOS PARA LA LIQUIDACION

a) Se debe formar un *estado demostrativo* de lo que constituye la *avería común*. Esto es lo que se denomina *masa acreedora*. Representa el valor de las mercaderías, accesorios del buque o la nave dañados, gastos emergentes, etc., *es decir, el daño total.*

b) *Otro estado demostrativo de los valores y bienes* ***que se han beneficiado*** con la avería y que de no ser por el sacrificio deliberado que la ***masa acreedora*** expone, hubieran sufrido daños mayores. Por ello se la denomina ***masa contribuyente***, *por que estos valores* ***deben soportar el costo del daño***.

c) La última parte es una aplicación de *la regla de reparto proporcional*. Tiene por objeto mostrar *la porción de la* ***avería gruesa*** que debe soportar *cada uno de los valores detallados en la* ***masa contribuyente***.

2,3. CAPITULOS DEL INFORME

1. Antecedentes.
2. Averías: se detallan. El flete de la mercadería no corre a cargo del fletador. *Se considera avería común a favor del mismo.*

Recordar que por convenciones internacionales, *el 50 % del monto de fletes debe retenerse para pagos de jornales y sueldos de la tripulación.*

2,4. CALCULOS PREVIOS

a) Para la cuenta Nº 2:

Cálculo del porcentaje de distribución

$$\frac{\text{Avería común x 100}}{\text{Masa contribuyente}} = \frac{232.000 \times 100}{4.480.000} = 5{,}1786\ \%$$

Aplicación:

S/buque	3.000.000 x 5,1786 =	$	155.357
S/flete	80.000 x 5,1786 =	$	4.143
S/carga	1.400.000 x 5,1786 =	$	72.500
	Total	$	232.000

b) Para la cuenta Nº 3:

Prorrateo de la carga

Datos:

N) Número a prorratear $ 72.500

x) Cargador C.E.C.E. $\frac{72.500 \times 480.000}{1.400.000}$ = $ 24.857

y) Cargador A.P.U.B.A. $\frac{72.500 \times 920.000}{1.400.000}$ = $ 47.643

TOTAL $ 72.500

PERITO CONTADOR PRESENTA INFORME

Señor Juez:

XYZ, contador público, con domicilio en Palos de Moguer Nº 777, de esta Capital Federal, designado perito contador en los autos caratulados *Santa María S.A. vs. La Cantábrica Seguros S.A. (Expte. 2345) s/liquidación avería común*, que se tramita por el juzgado a cargo de V.S. comparece y expone:

Que el objeto del trabajo encomendado al suscripto lo constituye el cálculo y distribución de la avería que se tramita en el expediente del rubro, todo conforme a los antecedentes obrantes en el expediente respectivo, que paso a resumir:

1. Con fecha 15 de abril de 1997, el buque mercante de bandera argentina "San José el Místico" zarpó del puerto de Río de Janeiro (Brasil) con destino a su similar de Buenos Aires.
2. El día 20 del mismo mes y año, a la altura del km 90 del canal de acceso al puerto de Buenos Aires, debido a una fuerte tormenta y otros inconvenientes climatológicos, el capitán don John Sailor dispuso parar las máquinas impulsoras y proceder al anclaje de la nave. Pero, como consecuencia del impulso inicial, la embarcación derivó hacia el veril derecho del canal, chocando con un casco hundido, circunstancia que provocó una vía de agua como consecuencia de la rotura del casco. Ese hecho no se incluye en este informe, por tratarse de una avería simple, salvo a efectos de su deducción en los daños totales.
3. El 21 de abril de 1997, previo auxilio por parte de la Prefectura Naval Argentina y otras embarcaciones contratadas, pudo arribar a puerto, ante cuya Capitanía General procedió a efectuar la correspondiente "protesta de mar".
4. De común acuerdo con la demandada se designó al capitán de ultramar y ex piloto de río, don Juan Carlos Mariotti, a efectos de realizar la correspondiente pericia técnica, agregada a fs. 45 del expte.
5. En consecuencia, habiendo concluido la incumbencia de mi competencia, vengo por la presente a informar a V.S. sobre la cuantía, liquidación y distribución de la referida avería, conforme se apreciará.
6. Que he compulsado el certificado de matrícula nacional, el libro de rol, los certificados de arqueo, seguridad y francobordo, la documentación sanitaria del personal embarcado, el Libro Diario de navegación y el Diario de máquinas, los que formalmente cumplen las exigencias de la ley 20.094 que regula los derechos y obligaciones de la navegación; así como también la demás documentación contable necesaria para emitir esta opinión.

7. Se adjuntan las cuentas Nº 1- Determinación de la masa acreedora; Nº 2 - Cálculo de la masa contribuyente; Nº 3 - Contribución de la carga y Nº 4 - Liquidación y balance final, las que forman parte de este informe:

CUENTA Nº 1 - DETERMINACION DE LA MASA ACREEDORA

AUTOS: SANTA MARIA S.A. VS. LA CANTABRICA SEGUROS S.A., S/LIQ. AVERIA COMUN

Detalle	Avería del buque	Avería simple partic.	Avería común/ gruesa
Monto total	300.000	100.000	200.000
Más (+)			
averías gastos:			
Gastos adicionales por bombeo, alije y reparación de emergencia			10.000
Lanchaje contratado			5.000
Gastos portuarios, revisión de la carga, descarga de las mercaderías			5.000
Gastos almacenaje puerto de Buenos Aires			5.000
Honorarios perito naval			4.000
Sellados y documentación consular			1.000
Gastos de escribanía de puerto y agente B. Aires			2.000
Totales	300.000	100.000	232.000

CUENTA Nº 2 - CALCULO DE LA MASA CONTRIBUYENTE

AUTOS: SANTA MARIA S.A. VS. LA CANTABRICA SEGUROS S.A.

Detalle		Masa contribuyente	Cuota	% cuota
Buque: valor del buque s/ tasación: $ 2.800.000 **más**: daño que se bonifica en avería común	$ 200.000			
Subtotal	$ 3.000.000	3.000.000	155.357	66,97
Fletes:				
Importe fletes	$ 160.000			
Deducc. 50 %	$ 80.000			
Subtotal	$ 80.000	80.000	4.143	1,78
Carga:				
Valor total	$ 1.500.000			
-Avería particular	$ 100.000			
Subtotal	$ 1.400.000	1.400.000	72.500	31,25
Totales		**4.480.000**	**232.000**	**100 %**

CUENTA Nº 3 - LIQUIDACION DE LA CONTRIBUCION DE LA CARGA A LA AVERIA COMUN

AUTOS: SANTA MARIA S.A. VS. LA CANTABRICA SEGUROS S.A.

Detalle	Parcial	Valor contribuyente	Paga $
C.E.C.E. S.A. Conocimientos 1/5 **menos**: avería particular	500.000 (20.000)	480.000	24.857
A.P.U.B.A. S.R.L. conocimientos 6/50 **menos**: avería particular	1.000.000 (80.000)	920.000	47.643
Totales		1.400.000	72.500

CUENTA Nº 4 - LIQUIDACION Y BALANCE FINAL

AUTOS: SANTA MARIA S.A. VS. LA CANTABRICA SEGUROS S.A.

Detalle	Débito	Crédito	A pagar	A cobrar
1. Buque: Cuenta contribución	155.357			
Fletes 1.1. cobra: Daños y gastos avería común	4.143	232.000		72.500
2. Carga: paga C.E.C.E.	24.857		24.857	
A.P.U.B.A. paga	47.643		47.643	
Totales	232.000	232.000	72.500	72.500

Resumiendo: la avería común que totaliza $ 232.000 deberá ser soportada por el **buque**: **$ 155.400** más la proporción correspondiente al **flete** por un total de **$ 4.143** con un monto a cargo del fletador de **$ 159.480**; **la carga**: la proporción atribuida al cargador C.E.C.E. asciende a **$ 24.857** y la de A.P.U.B.A. a **$ 47.643**, con lo que queda cancelado el crédito a favor del buque averiado de **$ 72.500**.

Dejo constancia de que se han aplicado las normativas vigentes en el país; en la parte no prevista por éstas, se aplicaron las reglas de York-Amberes.

Es cuanto puedo informar a V.S., por lo que pido me tenga por expedido en este caso y ordene su agregado a los autos del rubro;

POR SER JUSTICIA.

XYZ
Contador público
T°-F° C.P.C.E.C.F.

B. LAS SUCESIONES Y LA CUENTA PARTICIONARIA

I. CONSIDERACIONES MAS IMPORTANTES

En forma profusa y pormenorizada el Código Civil de la Nación legisla sobre las contingencias que la muerte de una persona produce sobre los bienes que integran su patrimonio. Al mismo tiempo, regula las relaciones que provoca tal circunstancia entre sus sucesores y legatarios. Sus disposiciones son de aplicación uniforme en todo el territorio del país.

Complementariamente, para el ámbito geográfico de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación norma sobre los aspectos particulares del proceso sucesorio en tal jurisdicción. Cada Estado provincial tiene, a su vez, establecidas sus propias reglas locales.

Nuestro primer interrogante al abordar el tema lo constituye el significado de la palabra "sucesión". Claramente definida la encontramos en el art. 3279 del Código Civil, que nos dice:

> "La *sucesión* es la transmisión de los derechos activos y pasivos que componen la *herencia* de una persona muerta, a la persona que sobrevive, a la cual *la ley o el testador* llama para recibirla. El llamado a recibir la sucesión se llama *heredero* en este Código."

La expresión "transmisión de derechos activos y pasivos" no es otra cosa que la transmisión del *patrimonio* de una persona, en el sentido de que se reciben los bienes que a título de dueño posee el fallecido (activo) pero que le generan, simultáneamente, la obligación de cubrir las *deudas y cargas* que lo gravan (*pasivo*).

El mismo Código Civil (art. 3262) expresa:

> "Las personas a las cuales se transmiten los derechos de otras personas de tal manera que en adelante puedan ejercerlos en su propio nombre, se llaman *sucesores*. Ellas tienen ese carácter o por la ley o por la voluntad del individuo en cuyos derechos suceden."

Así tenemos dos *clases* en la transmisión de derechos o sucesión:

a) **Sucesión entre vivos**: la transmisión de derechos patrimoniales puede originarse en un acto jurídico bilateral, manifestado en un negocio válido, como por ejemplo, una venta, una permuta, una donación. Constituye esto la sucesión entre vivos.

b) **Sucesión *mortis causa***: se la califica como *mortis causa* cuando tiene como presupuesto necesario y determinante la *muerte del sujeto a quien se habrá de suceder*, al cual se denomina elípticamente el "de cujus". Esta sucesión *mortis causa*, a su vez, puede dividirse en:

1. **A título particular**: sucesor singular es aquel al que se transmite un objeto particular que sale de los bienes de una persona (art. 3263, C.C.) mediante un **legado**.

2. **A título universal** (herencia): sucesor universal es aquel a quien pasa todo o una parte alícuota del *patrimonio* de otra persona (art. 3263, C.C.).

3. **Juez competente**: la jurisdicción sobre la sucesión corresponde a los jueces del *lugar del último domicilio del difunto* (art. 3284, C.C.)

4. **Clases de sucesión *mortis causa***: El art. 3279 del C.C. la divide en dos clases:

   1. *Legítima*: cuando es otorgada por la ley misma.

   2. *Testamentaria*: cuando lo es por la voluntad de la persona manifestada en testamento válido (art. 3280, C.C.).

5. **Capacidad para suceder**: es el conjunto de requisitos que la ley exige para que una persona (física o jurídica) pueda ser sujeto pasivo de la transmisión hereditaria.

6. **Momento**: la pregunta es: ¿En qué momento debe tener el heredero la capacidad para suceder? Debe tenérsela en el momento en que la sucesión se defiere (art. 3287, C.C.), o sea que tanto en la sucesión legítima como en la testamentaria, al tiempo *de la muerte del causante o testador*.

7. **Concepto de vocación hereditaria**: fallecido el causante y sin intervención alguna del sucesor aparece la vocación sucesoria, es decir, el llamamiento a recibir esa herencia.

8. **Aceptación de la herencia**: es el acto jurídico por el cual la persona llamada por la ley o la voluntad del causante asume los derechos y obligaciones inherentes a ella. La aceptación de la herencia puede ser de dos clases "*Pura y simple*" y "*Con beneficio de inventario*":

   —*Pura y simple*: aceptación que produce los siguientes efectos:

   1. Confusión de patrimonios (art. 3342, C.C.): "La aceptación de la herencia causa la confusión (se fusionan) de la herencia con el patrimonio del heredero.

   2. Trae la extinción de sus deudas o créditos a favor o en contra del difunto.

3. También la extinción de los derechos reales con que estaban gravados sus bienes a favor del difunto o que le competían sobre sus bienes." Lo dicho, salvo que los acreedores del difunto pidieran mantener separados los patrimonios.

9. **Irrevocabilidad (art. 3341, C.C.)**: una vez aceptada la herencia no podrá renunciarse a la misma.

10. **Retroactividad (art. 3344, C.C.)**: aceptada la herencia queda fija la propiedad de ella en la persona del aceptante, desde el día de la apertura de la sucesión.

11. **Responsabilidad (art. 3343, C.C.)**: el heredero que ha aceptado la herencia en forma pura y simple, queda obligado, tanto respecto de sus coherederos como de los acreedores o legatarios, al pago de las deudas y cargas de la herencia, *no sólo con los bienes hereditarios sino también con los suyos propios.*

12. **Aceptación con beneficio de inventario**: nos dice MAFFIA que:

"...el beneficio de inventario es el instituto dirigido a ***limitar la responsabilidad del heredero** para que pueda mantenerla separada de su patrimonio, respondiendo por las **deudas** y cargas de aquélla exclusivamente con los bienes recibidos del causante y no con los propios. El medio proporcionado por la ley somete la herencia a una administración y liquidación separada, individualizando el patrimonio* hasta que las deudas y cargas hereditarias se hayan extinguido".

A partir de la vigencia de la ley 17.711/68 (art. 3363, C.C.) se determina:

"Toda aceptación de herencia ***se presume** efectuada bajo beneficio de inventario, cualquiera sea el tiempo en que se haga.*"

13. **Estado de indivisión hereditaria**: hay estado de indivisión cuando varios herederos concurren conjuntamente a la sucesión. *Ningún comunero es propietario exclusivo de una porción material de la herencia, su derecho consiste en una parte ideal.*

Administración de la masa indivisa (art. 717 del C.P.C.C.):

"A pedido de parte, el juez podrá fijar una audiencia para designar **administrador provisional**. El nombramiento recaerá en el cónyuge supérstite o en el heredero que *prima facie* hubiera acreditado mayor aptitud para el desempeño del cargo. El juez sólo podrá nombrar un tercero cuando no concurrieran estas circunstancias."

Administrador definitivo (art. 723, C.P.C.C.):

"Dictada la declaratoria de herederos o declarado válido el testamento, el juez convocará a audiencia que se notificará por cédula a los herederos y legatarios de parte alícuota en su caso, y a los funcionarios que corresponda, con el objeto de *efectuar las designaciones de **administrador definitivo, inventariador, tasador** y los demás que fueran procedentes.*"

14. **Facultades, obligaciones y derechos del administrador provisorio y definitivo**: FORNIELLES sostiene que la doctrina del Código es que la ad-

ministración sea ejercida por los comuneros de manera conjunta y cuando ello es imposible se elige un administrador judicial, el que puede:

a) ejercer actos conservatorios aun cuando no esté de acuerdo la mayoría de los coherederos;

b) para ejercer los actos de administración y los de disposición se necesita el **acuerdo unánime de todos los coherederos**.

El administrador de la sucesión tiene derecho a que se le remunere por su tarea y está obligado a rendir cuentas (art. 739 del C.P.C.C.) trimestralmente, salvo que la mayoría de los herederos haya acordado otro plazo. Tanto las rendiciones de cuentas parciales como la final se pondrán en secretaría a disposición de los interesados durante 5 y 10 días respectivamente. Si no fueren observadas, el juez las aprobará; cuando mediaren observaciones se sustanciarán por el trámite de los incidentes.

El art. 741 del C.P.C.C. establece las formas de determinación de los *honorarios* que le corresponden al administrador. Este no podrá percibir honorarios con carácter definitivo hasta que haya sido rendida y aprobada la cuenta final de la administración. Cuando ésta excediera los seis meses, el administrador podrá ser autorizado a percibir periódicamente sumas, con *carácter de anticipos provisionales*, que deberán guardar proporción con el monto aproximado del honorario total.

La actuación del administrador concluye juntamente con el estado de indivisión de los bienes, no obstante lo cual puede ser sustituido y removido de oficio o a pedido de parte, cuando su actuación importare mal desempeño del cargo. Se sustanciará por el trámite de los incidentes. Si las causas fueran graves y estuviesen *prima facie* acreditadas, el juez podrá disponer la suspensión del administrador y su reemplazo por otro.

II. EL INVENTARIO Y AVALUO DE LOS BIENES HEREDITARIOS

En líneas anteriores expresamos que a partir de la vigencia de la ley 17.711/68, toda aceptación de herencia se presume sujeta al beneficio de inventario. De allí que la descripción prolija y valorizada de los bienes y deudas que componen el acervo hereditario constituya una pieza importante en esta clase de procesos universales.

Plazo para el inventario (art. 3366): el heredero perderá el beneficio si no hiciese el *inventario dentro del plazo de tres meses* contados desde que hubiese sido judicialmente intimado por ser parte interesada. Luego de hecho el inventario, el heredero tendrá un plazo de treinta días para renunciar a la herencia, vencido el cual se le considera aceptante beneficiario.

El C.P.C.C. complementa estas disposiciones (cap. V - "Inventario y avalúo", arts. 716/725) determinando que los herederos podrán reemplazar el inventario judi-

cial por una manifestación de los bienes. Solamente en los supuestos que el art. 716 expresa, el *inventario y avalúo deberá hacerse judicialmente*:

1. A pedido de herederos que no hayan perdido o renunciado al beneficio.
2. Cuando se hubiera designado curador a la herencia.
3. Cuando lo solicitaran los *acreedores* de la herencia o de los herederos.
4. Cuando otra disposición legal así lo disponga.

Encontramos, entonces, que hay dos clases de inventarios: el *provisional*, practicado con anterioridad a la declaratoria de herederos, y el *definitivo*. Mediando conformidad de las partes, el inventario provisional puede convertirse en definitivo en el momento de la declaratoria de herederos o declaración de validez del testamento.

En una u otra eventualidad judicial, *deberá procederse a la designación del inventariador. La realización del mismo estará a cargo de un* ***escribano*** *designado en la audiencia* posterior a la declaratoria de herederos a efectos de proceder a su designación, como igualmente, el nombramiento del administrador, *perito tasador u otra que correspondiere (art. 719, C.P.C.C.)*.

Con frecuencia se encuentran bienes alejados del lugar que sirve de asiento al juzgado interviniente. En tal caso, el inventario se realizará por el juez del lugar donde los bienes se encuentran realmente ubicados.

Todos los interesados pueden participar en la realización del inventario, hecho del que serán notificados de la fecha en que tal diligencia se llevará a cabo. Por supuesto, el mismo se realizará con la participación de las partes que concurran.

2,1. EL AVALUO

La cuantificación monetaria y la naturaleza de los bienes registrados constituyen un importante elemento dentro de la formación del inventario. El C.P.C.C. (art. 722) dispone que, solamente, se consignará la valuación de los bienes que han sido inventariados, es decir, existentes en ese momento. En lo posible, el inventario y su valoración deberán efectuarse simultáneamente.

Concluido el trabajo de inventario y avalúo el mismo se incorpora al expediente, circunstancia de la que las partes serán notificadas por cédula. Dentro de los cinco días de notificados, estos mismos interesados podrán impugnar tanto el inventario como la valoración consignada a los bienes.

De estos comentarios y de los recursos que por disconformidad sobre los bienes o sus valuaciones presentaran las partes, que son de naturaleza muy heterogénea, se deduce que, en muchos casos, el juez o las partes pueden requerir el concurso de peritos expertos en muy diversas materias. Ni el Código Civil ni el de procedimien-

tos los enumeran, con excepción del *inventariador y tasador*, dejando librada su determinación al juez interviniente. De manera frecuente en aquellos temas que son de incumbencia de los contadores públicos, se les requiere su intervención. En el apartado siguiente, precisamente, desarrollamos un caso en que el perito contador debe determinar, a una fecha concreta, la participación que el causante tenía en una sociedad comercial, no representada por acciones que cotizan en bolsas o mercados de valores. Pero, además, deberá determinar a esos mismos fines, en el cálculo de un activo intangible no contabilizado, cuál es la llave de negocio autogenerada, en cuya formación el extinto tuvo participación. En consecuencia, su valor económico le debe ser reconocido por los socios sobrevivientes.

Resumiendo, los arts. 3466 y 3468 del C.C. establecen que la ***tasación y partición** de los bienes hereditarios en las particiones judiciales se hará por **peritos** nombrados por las partes*. De cualquier forma, la aprobación u homologación queda siempre librada al arbitrio del juez. El perito tasador actúa como auxiliar del juez. Contrariamente el perito partidor trabaja por delegación del mismo juez. Ambas opiniones requerirán, como lo expresamos antes, la aprobación del juzgado.

Este perito partidor, al mismo tiempo, debe operar como un inventariador, habida cuenta de la imposición del art. 3469 del C.C. cuando establece que deberá *formar la masa* de los bienes existentes, donde deberá reunir las *cosas y los créditos*, tanto de los herederos como de terceros (bienes tangibles e intangibles), siempre que sean a favor de la sucesión. Más adelante volveremos sobre este tan importante concepto de *masa de los bienes hereditarios*.

2,2. HOJA DE TRABAJO DEL PERITO

DETERMINACION DE HABER SUCESORIO Y VALOR LLAVE

Datos de la sucesión de don Juvenal Urbino, fallecido en Bs. Aires el 31/12/1994, s/partida de defunción obrante a fojas 1 del expte. 34, *Urbino Juvenal - s/sucesión*. Ud. ha sido designado perito contador en este juicio, con el objeto de determinar la participación que el causante tiene a la fecha de su fallecimiento en la empresa La Nueva Fidelidad S.R.L. y, asimismo, el valor llave que pudiere corresponderle en el mismo.

Antecedentes

La Nueva Fidelidad S.R.L., con domicilio en Pasteur 315 de Capital Federal, se dedica al negocio de venta de libros. La sociedad se constituyó en enero de 1990, con una duración de 10 años. Sus socios fundadores, y actuales, fueron:

- don Juvenal Urbino con el 40 % del capital;

- don Florentino Ariza con el 25 %;
- doña Fermina Daza con el 35 %.

El ejercicio económico cierra el 31 de diciembre de cada año, y las utilidades o pérdidas se distribuyen o soportan en forma proporcional al aporte efectuado.

Contabilidad

Llevada correctamente. Sus registros cumplen los requisitos exigidos por la ley. Verificados el Diario N° 3 e Inventarios y Balances N° 1. Los estados contables han sido auditados por el contador Felipe González, sin observaciones. Ejercicio N° 1: 31/12/1990; N° 5: 31/12/94.

Capital social: $ 100.000, representado por 100 cuotas de $ 1.000, c/u. Al cierre del ejercicio N° 5 (31/12/1994) la sociedad registra el siguiente:

Patrimonio neto	
Capital social	$ 100.000
Ajustes al capital	$ 240.000
Ganancias reservadas:	
Reserva legal	$ 90.000
Reserva especial	$ 22.500
Resultados no asignados	$ 112.500
Total	$ 565.000

En el rubro créditos (31/12/1994), Cta. socios, se registra un saldo acreedor de $ 18.000 no reintegrado al causante a la fecha de su deceso.

A efectos del cálculo del *valor llave* que, conforme a lo pactado entre los herederos y socios sobrevivientes, se hará aplicando el método del valor actual de las superutilidades esperadas, se consigna:

Promedio de utilidades (ajustadas al cierre):

1989	$ 45.000
1990	$ 90.000
1991	$ 88.500
1992	$ 116.500
1993	$ 112.500

Promedio del capital invertido:

1989	$ 100.000
1990	$ 110.000
1991	$ 155.000
1992	$ 180.000
1993	$ 212.500

Cálculo de la utilidad normal

Pactado a la tasa del Banco de la Nación del 16 % anual. Han convenido, igualmente, los herederos en *estimar el período futuro de probables ganancias*, en los cinco años que le restan de duración a la sociedad.

Solución pericia La Nueva Fidelidad S.R.L.

PERITO CONTADOR PRESENTA INFORME

Señor Juez:

...., contador público, con domicilio en Tucumán 2681 - 3° piso "B" de la Capital Federal, designado perito en los autos caratulados *Urbino Juvenal s/sucesión* (Expte. 34) a V.S. digo:

Que en cumplimiento de la tarea encomendada vengo a presentar el informe realizado sobre las participaciones que el causante don Juvenal Urbino tenía a la fecha de su fallecimiento en la sociedad comercial que gira en esta plaza bajo la denominación La Nueva Fidelidad S.R.L. conforme antecedentes detallados seguidamente:

I - ANTECEDENTES

La razón social La Nueva Fidelidad S.R.L., con domicilio en Pasteur 315 de la ciudad de Buenos Aires, se dedica al ramo de venta de libros. Se constituyó en Buenos Aires en enero de 1990, con una duración de diez años. Sus socios fundadores y actuales fueron: don Juvenal Urbino con el 40 % del capital; don Florentino Ariza con el 25 % y doña Fermina Daza con el 35 %.

El ejercicio económico cierra los 31 de diciembre de cada año y las utilidades o pérdidas se distribuyen o soportan en proporción al aporte efectuado.

El capital social es de $ 100.000 dividido en 100 cuotas de $ 1000 cada una, totalmente integradas.

II - CONTABILIDAD

La contabilidad de la firma ha sido correctamente llevada, y sus registros cumplen formalmente los requisitos legales y reglamentarios vigentes.

He verificado el libro Diario N° 3 habilitado por la Inspección General de Justicia y el libro de Inventarios N° 1 también debidamente habilitado.

Sus estados contables, auditados sin objeciones por el contador don Felipe González, que en copia correspondiente a los períodos utilizados acompaño, debidamente legalizados por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

III - DETERMINACION DEL HABER SUCESORIO

a) Participación en el capital social:

El Sr. Juvenal Urbino participaba en el capital social de la firma con 40 cuotas de $ 1.000 totalizando el capital nominal.	$ 100.000
La cuenta Ajustes del capital totaliza a fecha de cierre la suma de $ 240.000 de los los cuales cabe atribuir el mismo porcentaje al causante	$ 240.000
Total	$ 340.000

En consecuencia, su participación en este rubro responde al detalle siguiente:

40 % s/Capital social	$ 40.000
40 % s/Ajuste del capital	$ 96.000
40 % del total	$ 136.000

b) Participación en las ganancias reservadas:

Las ganancias retenidas por la sociedad a la fecha de cierre del último balance totalizan:

Reserva legal	$ 90.000
Reserva especial	$ 22.500
Total	$ 112.500

El 40 % aplicable en la emergencia al causante totaliza $ 45.000.

c) Participación en los resultados no asignados:

El monto de las ganancias no distribuidas al 31/12/1993 totaliza la suma de $ 112.500, por lo que el 40 % aplicable en este rubro asciende a la suma de $ 45.000.

d) Saldo acreedor:

Al cierre del último ejercicio económico el Sr. Juvenal Urbino registraba en su cuenta Socios un saldo a su favor $ 18.000 debidamente constatados, por lo que cabe sumarlos a su participación final.

e) Determinación del valor llave:

Para determinar el valor llave, conforme convenio entre los socios y herederos del Sr. Juvenal Urbino se aplica el método del *valor actual de las superutilidades esperadas* por el término de cinco años remanentes a la duración de la sociedad.

1. Promedio de utilidades:

Ejercicio 1990 (Nº 1)	$ 45.000
Ejercicio 1991 (Nº 2)	$ 90.000
Ejercicio 1992 (Nº 3)	$ 88.500
Ejercicio 1993 (Nº 4)	$ 116.500
Ejercicio 1994 (Nº 5)	$ 112.500
Total	$ 452.500

La utilidad promedio anual resulta ser de $ 90.500.

2. Promedio de capital invertido:

Ejercicio 1990	$ 100.000
Ejercicio 1991	$ 110.000
Ejercicio 1992	$ 155.000
Ejercicio 1993	$ 180.000
Ejercicio 1994	$ 212.500
Total	$ 757.500

Lo que nos arroja un promedio de capital invertido en el quinquenio de $ 151.500.

3. Cálculo de la utilidad normal: calculada sobre la base de la tasa convenida del Banco de la Nación Argentina, del 16 % anual, se ha determinado:

$$\text{Utilidad normal} = \frac{151.500 \times 16 \times 360}{36.000} = \$\ 24.240$$

4. Cálculo de la superutilidad: surge de la comparación entre la utilidad normal y la utilidad promedio de la empresa, como veremos:

Utilidad promedio anual	$ 90.500
Utilidad normal anual	$ 24.240
Superutilidad	$ 66.260

5. Cálculo del valor llave: a tal efecto se ha utilizado la siguiente fórmula matemática:

$$\text{Valor llave} = 66.260\ \frac{(1 + i)^n - 1}{i\ (1 + i)^n}$$

Valor llave = 66.260 x 3,6847 = $ 244.148

De este total de $ 244.148 resulta imputable al causante el 40 %, es decir, la suma de $ 97.659.

f) **Resumen:**

Para facilitar la comprensión del trabajo por parte de V.S. procedo a practicar el siguiente resumen:

a) Participación en el capital social	$ 136.000
b) Participación en ganancias reservadas	$ 45.000
c) Participación en resultados no asignados	$ 45.000
d) Proporción valor llave de negocio	$ 97.659
Subtotal	$ 323.659
e) a agregar: saldo acreedor cta. Socios	$ 18.000
Total	$ 341.659

En consecuencia, el haber sucesorio del Sr. Juvenal Urbino en la firma La Nueva Fidelidad S.R.L. ascendía, a la fecha de su deceso, a la suma de trescientos cuarenta y un mil seiscientos cincuenta y nueve pesos ($ 341.659).

Estimando haber cumplimentado adecuadamente la tarea que V.S. me encomendara, solicito disponga su agregado a los autos, que SERA JUSTICIA.

XYZ.
Contador público

III. CUENTA PARTICIONARIA

3,1. CONCEPTO

Lino Palacio (1), cuyo conocido *Manual de derecho procesal civil* hemos consultado a lo largo de este tema, conceptúa la partición diciendo:

"Es el acto mediante el cual al ponerse fin a la comunidad hereditaria, la parte alícuota que tiene cada heredero sobre el total de los bienes se transforma en una porción concreta, físicamente determinada y de propiedad exclusiva del heredero a quien ha sido adjudicada."

Resumiendo el pensamiento de Palacio podemos destacar:

1. La cuenta particionaria es el medio para que los herederos salgan del estado de indivisión de los bienes.

2. Asigna a cada uno de ellos con toda certeza la proporción que conforme a la ley o el testamento, le corresponde.

3. La porción adjudicada pasa a ser de propiedad absoluta del heredero beneficiario.

(1) Palacio, Lino, *Manual de derecho procesal civil*, Ed. Abeledo-Perrot, t. II, pág. 400.

Quiénes pueden pedir la partición: en primer lugar, los herederos; los legatarios comunes y, finalmente, los acreedores de los herederos. Por último, pueden hacerlo los cesionarios de los herederos, ya que ocupan el lugar de los cedentes (art. 3452 del C.C.).

Los acreedores del causante **no pueden pedir la partición**, ya que pueden vender cualquier bien de la masa y luego de la partición tendrían acciones individuales contra los herederos.

Modo de hacer la partición

El lote que se adjudique a cada heredero ha de formarse con las cosas existentes en la herencia que se divide, de donde se deduce que no hay más división propiamente dicha que la que tiene lugar en especie (ley 17.711). Hay excepciones, por ejemplo, si se trata de una alhaja y hay varios herederos, cuando se realiza para el pago de deudas o cuando la división transforma el bien en antieconómico.

El principio de partición en especie es la regla sustancial

Con las lógicas excepciones que la misma ley tiene previstas.

Formas de hacer la partición

Puede hacerse:

a) en forma privada o extrajudicial;

b) en forma judicial: con intervención de la justicia (art. 3465, C.C.) y

c) en forma mixta, lo que significa hacerla en forma privada y luego llevarla al juez para que la ratifique (art. 3515, C.C.).

Efecto jurídico de la partición

Se juzga que cada heredero ha sucedido sólo e inmediatamente en los objetos hereditarios que le han correspondido en la partición y que no ha tenido nunca ningún derecho en los que han correspondido a sus coherederos; como también que el derecho a los bienes que le han correspondido por la partición lo tiene exclusivamente *del difunto y no de sus coherederos* (art. 3503, C.C.).

3,2. ESTRUCTURA Y CONTENIDO

En forma previa al comentario sobre la estructura y contenidos de la cuenta particionaria, permítasenos reflexionar sobre las cualidades que la ley exige al partidor. El Código de Procedimientos Civil y Comercial vigente en la Capital Federal, en la reforma de 1967 (ley 17.454/67 de carácter local) estableció que el partidor designado en la forma ya comentada debía ser *un abogado de la matrícula.*

De tal forma, en la práctica, se derogaba la disposición del dto.-ley 5.103/45 (de carácter nacional), regulatorio de la actuación del contador público en *todo el territorio de la República.* La ley 22.434/81, al reformar el código antes mencionado, ratifica la disposición citada (art. 727, C.P.C.C.) cuya designación debe hacerse de similar manera a la fijada para el inventariador.

Sin embargo, en mayo de 1973, se había procedido al dictado de la ley 20.488, reglamentaria de las profesiones de contador público, licenciado en administración, licenciado en economía y actuario *en todo el ámbito de la Nación*, donde claramente se reitera la incumbencia ya atribuida por el **dto. 5.103/45 diciendo en su art. 13 (pto. b]) que incumbe a los contadores públicos**:

> "En los juicios sucesorios para realizar y suscribir las **cuentas particionarias juntamente con el letrado que intervenga.**"

La razón de ser de tan sabia disposición la veremos seguidamente.

3,3. INCUMBENCIAS DE LOS CONTADORES PUBLICOS

En cuanto analicemos este importante documento, surgirá la polifacética estructura de su contenido. La cuenta particionaria, sin ninguna duda, es un documento de una doble naturaleza: un gran contenido jurídico y, además, una similar composición económica, tal como lo visualizara el legislador de 1945, ratificado por la vigente ley 20.488. Su correcta implementación requiere la participación de estos dos expertos, pero con la exigencia de que el técnico jurídico sea el mismo que haya intervenido a lo largo de la sustanciación del proceso.

Pero algo debemos añadir sobre la procedencia de la incumbencia cuya defensa estamos intentando hacer. Durante siglos estuvo reservada exclusivamente a los contadores en virtud de antecedentes heredados del antiguo derecho hispánico. Nos limitaremos a referenciar tan sólo dos casos como prueba de nuestra afirmación.

El 30 de mayo de 1654 el monarca español don Felipe IV otorga el título de "Contador entre partes" a don Andres Saenz Breton para que actuara en la jurisdicción de la ciudad de La Plata (Charcas) y de la Villa de Potosí. Sus tribunales en forma alguna, so pena de gravísimas sanciones, podían encomendar cualquier tipo de "Quentas o particiones" a otro que no fuera el nombrado, por "Que dho. Contador precisa-

mente haga todas y queles quiera quentas y *particiones entre herederos...*". Tratándose de un oficio "vendible y renunciable" SAENZ BRETON en 1685 cede su puesto a don FRANCISCO ORTEGA y así sucesivamente, hasta que en 1796 se presenta don DIEGO BARRON en carácter de contador teniente para la Villa de Potosí para desempeñar la incumbencia otorgada a su antecesor por el gobierno hispano para entender en "qualesquiera quentas y quelesquiera intereses que se dedujeren a juicio en cada uno de todos y qualesaquiera Tribunales y Juzgados de esta ciudad (Charcas) y Villa de Potosí donde se administra justicia" (2).

El 12 de julio de 1836, el Brigadier General don JUAN MANUEL DE ROSAS, durante su segundo gobierno, haciendo uso de la suma de poder público con que se hallaba investido, funda el título de contador público determinando sus incumbencias. Especialmente establece el decreto de marras que en los juicios de cuentas y particiones debería intervenir uno de los ocho contadores de número titulados conforme las modalidades establecidas por el gobierno de la provincia de Buenos Aires.

Pero hay más. El Dr. ALBERTO DAVID LEIVA, en un interesantísimo trabajo (3), nos informa sobre los "trabajos prácticos" que los estudiantes de derecho debían realizar en el curso de sus estudios, en el siguiente caso: recaudación de derechos de capellanía en la hipotética sucesión de don Diego Mendoza y doña Juana Vázquez (1838):

"Declarando este último en la cláusula octava de su testamento reconocer sobre su casa una capellanía de dos mil pesos; *forma el contador la cuenta de partición*, bajando catorce mil pesos que corresponden a los dos mil en plata en que la mandaron fundar, se conforman los herederos menos el presbítero que pide los intereses desde el año 23 hasta la fecha..." (4).

El Dr. LAZARO TREVISAN, procesalista distinguido, opinaba allá por 1960 —con justificada razón— *que el mecanismo establecido mediante la intervención de dos profesionales, con el incremento de costos causídicos no se justifica en todas las sucesiones. Debe ser el juez, autorizado por la ley, el que debe resolver, en el caso concreto que se le presente, cuáles serían los supuestos en que la participación múltiple corresponda.* Esto resulta comprensible, puesto que relacionado con los "costos procesales" en forma alguna quedan obviados, dado que frecuentemente deben designarse peritos contables a efectos de la cuantificación de los activos, pasivos y como valor residual el patrimonio partible. La técnica de valuación por "valores co-

---

(2) Archivo General de la Nación, *Consulado de Buenos Aires. Actas y documentos*, Buenos Aires, 1937, págs. 60 y sigtes.

(3) LEIVA, ALBERTO DAVID, *Aprendizaje jurídico y entrenamiento profesional (siglos XVIII a XX)*, Ed. Dunken, Buenos Aires, 1996.

(4) LEIVA, *op. cit.* en nota (3), pág. 151.

rrientes" o "valores netos de realización", cálculo de valores intagibles autogenerados como las llaves de negocio, valor patrimonial proporcional, actualizaciones monetarias, etc., hacen indispensable la participación de los contadores públicos, puesto que su preparación técnica para ello los capacita.

3,4. ESTRUCTURA

3,4,1. Prenotados o supuestos

Contienen todos los antecedentes que se resumen en el expediente y que deberá tener en cuenta el perito partidor para la ejecución de la cuenta. Son una parte jurídica del documento.

3,4,2. Cuerpo general de bienes

Constituye la descripción valorizada de los bienes (activo) que hayan sido inventariados y valuados conforme las técnicas contables adecuadas a las corrientes. Es una tarea típicamente contable.

3,4,3. Pasivo y bajas generales

Representa el *pasivo hereditario*, el que debe ser de dos clases:

a) **Bajas generales**: deudas que transmite el causante, los gastos de juicio y otros. Labor de verificación contable.

b) **Bajas particulares**: nos permiten imputar al heredero beneficiado con las que se hubiera realizado. De la misma forma se cargarán las entregas o anticipos efectuados con anterioridad. Tarea de determinación contable.

3,4,4. Determinación del patrimonio distribuible

Valor que surge por diferencia entre los valores imputados al *activo*, menos el *pasivo*, punto de partida de los bienes a distribuir. Es una tarea contable.

3,4,5. División

Distribución ideal de los bienes que conforman la herencia a los herederos. Esta labor tiene matices jurídicos y contables.

3,4,6. Adjudicación

Etapa que tiene como objeto la distribución de lo que les corresponde a cada uno de los herederos. Aquí el juez determina las "hijuelas" que a cada uno se le asignan. Contiene ingredientes jurídicos y contables.

Mucho más podríamos comentar sobre este tema de las incumbencias interdisciplinarias, cada día más necesarias en el complejo mundo de las formas económicas que nos toca vivir. Lo enunciado basta para dejar a nuestros estudiantes la inquietud para seguir bregando en su reconocimiento y respeto por parte de los legisladores y jueces.

C. LA RENDICION DE CUENTAS

I. CONCEPTO

Citando a LINO PALACIO, diremos que:

"...denomínase rendición de cuentas a la obligación que contrae quien ha administrado bienes o gestionado negocios o intereses ajenos y en cuya virtud debe presentar al dueño de los bienes o intereses administrados o gestionados una exposición circunstanciada y documentada acerca de la función cumplida..." (1).

Tenemos, entonces, claramente diferenciadas en la definición anterior a dos personas: por un lado, el *mandante*, dueño de los bienes, poderdante, comitente, etc., y por el otro, aquella que recibe y acepta los términos del mandato o de la gestión a realizar. Como consecuencia de esa aceptación surge la obligación de informar resumidamente, *en forma de cuenta*, una documentada rendición de los resultados de la gestión o administración que aceptara.

El mandato es una institución antiquísima, pero no cabe duda de que registró un proceso vertiginoso de crecimiento en el medioevo, con la extensión de las fronteras del comercio, los grandes descubrimientos geográficos de la época y el progreso en los medios de comunicación. Todo esto facilitó la extensión de los negocios en distintas áreas y se hizo necesario recurrir a terceras personas para gestionar o administrar bienes ajenos. Va de suyo que desde estos tiempos iniciales, la correcta relación entre mandante y mandatario configuraba la obligación de rendir circunstanciadamente, con apoyo documental, los resultados de la gestión encomendada.

Señalemos que a efectos de la obligación de rendir cuentas, en forma alguna tienen relevancia los *resultados de la gestión*, por cuanto este riesgo está siempre asumido por el titular de los bienes y el mandatario opera "por cuenta y orden" del mismo.

En un primer enfoque, podemos clasificar la rendición de cuentas según deba ésta ser efectuada dentro o fuera del ámbito judicial, en estos dos grandes tipos:

---

(1) PALACIO, LINO, *Manual de derecho procesal civil*, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1977, pág. 338.

a) extrajudicial: se efectúa fuera de cualquier ámbito judicial. Sus formas deberán ajustarse a las características propias del mandato conferido, según sea civil, comercial, etc.;

b) judicial: en este supuesto el ámbito es el de los tribunales. Aparece como tal cuando la rendición de cuentas constituya el "objeto" de una pretensión procesal fundada en la *negativa u omisión del obligado* a rendirlas o en la *negativa* del dueño a recibirlas.

II. DISPOSICIONES NORMATIVAS

De aquí en más nos referiremos a aquellos casos normales de rendición de cuentas, cuya obligatoriedad surja de otras disposiciones de fondo.

2,1. LA RENDICION DE CUENTAS SEGUN EL CODIGO CIVIL

En este código dividiremos el comentario en un doble orden.

2,2. LA RENDICION DE CUENTAS EN LA GESTION DE NEGOCIOS

Esta actividad civil está regulada en el Código Civil, dentro del título XVIII "De la gestión de negocios ajenos" (arts. 2288 al 2310), entre otras disposiciones generales relativas a las relaciones entre mandante y mandatario.

Para estos supuestos y dentro del mismo capítulo del Código Civil (art. 2296) se determina que la gestión no concluye hasta que el gerente *haya dado cuenta* de su administración al dueño del negocio o a quien lo represente. Será admisible toda clase de prueba relacionada con la gestión o con los gastos causados en su realización.

Podemos citar algunos ejemplos de gestores o mandatarios obligados por el Código Civil a rendir cuentas de su gestión. Así, están obligados a rendir cuentas los administradores de cualquier *sociedad civil*, el curador por la administración de los bienes del incapaz sometido a su curatela, el tutor por la administración de los bienes del menor bajo tutoría, el mandatario por cualquiera de los tipos de mandato fijados por el Código, el gestor de negocios ajenos, etcétera.

Resumiendo, la rendición de cuentas es obligación en el *mandato civil*; éste se encuentra definido (art. 1869 del C.C.) de la siguiente manera:

"El mandato, como contrato, tiene lugar cuando una parte da a otra el poder, que éste acepta, para representarla, al efecto de ejecutar en su nombre y de su cuenta un acto jurídico una serie de actos de esta naturaleza."

Con respecto a las obligaciones del mandatario (persona que acepta el mandato) en relación con la que lo otorga (mandante), establece el art. 1909:

"El mandatario está obligado a *dar cuenta* de sus operaciones y a entregar al mandante cuanto haya recibido en virtud del mandato, aunque lo recibido no se debiese al mandante."

La eximición de la rendición de cuentas por parte del mandante no libera al mandatario por la clara disposición del art. 1910 que determina:

"La relevación de rendir cuentas no exonera al mandatario de los cargos que contra él justifique el mandante."

El mandato puede ser gratuito u oneroso, siendo este último el más frecuentemente aplicable. En este supuesto, el Código Civil otorga al mandatario (art. 1956) la posibilidad de ejercer derecho de retención hasta que al mandatario se le paguen los adelantos y gastos, y su retribución o comisión. El mandato también puede ser expreso o tácito.

2,3. LA RENDICION DE CUENTAS EN EL CODIGO DE COMERCIO

Nuestro Código de Comercio, referidas sus disposiciones como es de suponer al ámbito de actividades entre comerciantes o agentes auxiliares, tiene legislado este mecanismo de rendición de cuentas. En efecto, el cap. IV "De la rendición de cuentas" desde el art. 68 hasta el 74, además de otras disposiciones sobre el tema que son específicas a determinados casos, establece:

"*Toda negociación es objeto de una cuenta.* Toda cuenta debe ser conforme a los asientos de los libros de quien la rinde y debe ser acompañada de los respectivos comprobantes" (art. 68).

El art. 70 es más explícito aun cuando dice:

"*Todo comerciante* que contrata por cuenta ajena está obligado a rendir cuenta *instruida* y *documentada* de su comisión o gestión."

La cuenta sólo se considerará rendida una vez que se han terminado todas las cuestiones que le son relativas (art. 72). Una vez remitida la rendición por parte del obligado, si el mandante durante el plazo de 30 días no ha procedido a objetarla, *se presume* implícitamente reconocida, salvo prueba en contrario.

Las reclamaciones en materia comercial pueden ser judiciales o extrajudiciales (art. 73).

El lugar donde las cuentas deben ser rendidas por el obligado es el *domicilio de la administración*, salvo pacto en contrario (art. 74).

Pueden reclamar "rendición de cuentas" en materia comercial, por ejemplo, el mandante al mandatario, el comitente al comisionista o consignatario, la sociedad o

los socios al administrador, el dueño del negocio al gestor o factor. No admite el Código de Comercio la exención otorgada por el mandante al mandatario sobre la obligatoriedad de rendir cuentas. Sí es admisible en el mandato civil.

Otros agentes auxiliares del comercio, tales como los corredores, rematadores o martilleros, barraqueros y administradores de casa de depósitos, agentes de bolsa, etc., están sometidos a la obligación de rendir cuentas de sus mandatos. A título de ejemplo, tomemos el caso de los martilleros que, según el art. 9° de la ley 20.266, deberán

"...efectuar la rendición de cuentas documentada y entregar el saldo resultante dentro del plazo de 5 días, salvo convención en contrario, incurriendo en pérdida de la comisión en caso de no hacerlo."

Un párrafo aparte merecen, sin duda alguna, las disposiciones del Código de Comercio cuando se refiere a la actuación de mandatarios comerciales (comisionistas o consignatarios). El Código dicta las normas legales sobre estas actividades en su título II "Del mandato y de las comisiones o consignaciones" (arts. 221 y 222). En su cap. I, desde el art. 223 hasta el 231, trata del mandato comercial; en su cap. II (arts. 232 al 281) versa sobre las comisiones y consignaciones.

Sobre el tema que venimos considerando, las rendiciones de cuentas, determina el art. 277 del Código Comercio:

"El comisionista, por su parte, está *obligado* a rendir al comitente, luego de evacuada la comisión, *cuenta detallada y justificada de todas las operaciones y cantidades entregadas o percibidas*, reintegrando al comitente, por los medios que éste le prescriba, el sobrante que resulta a su favor. En caso de mora, responde por los intereses desde la fecha de interpelación."

Debemos recordar aquí que en el caso de los agentes auxiliares del comercio, factores, comisionistas, consignatarios y otros mandatarios comerciales, desenvuelven su actividad como "comerciantes" y, en consecuencia, están obligados a llevar libros de contabilidad conforme a las prescripciones del Código de Comercio y las disposiciones legales aplicables. Entonces, las cuentas que se preparen para ser rendidas a los comitentes deberán ajustarse en su forma y contenido a la sistematización propia de la técnica contable y sus asientos se harán sobre la base de la documentación y comprobantes fehacientes.

2,4. LAS RENDICIONES DE CUENTAS EN EL C.P.C.C.

El procedimiento judicial para las rendiciones de cuentas está determinado por el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación, formando parte de los denominados *procesos especiales*, libro cuarto, título IV, desde el art. 652 hasta el 657. Lo reseñaremos muy brevemente:

2,4,1. Obligación de rendir cuentas

La demanda por obligación de rendir cuentas tramitará por *juicio sumario*, a menos que integrase otras pretensiones que debieran sustanciarse en juicio ordinario (art. 652).

2,4,2. Traslado de la demanda

El traslado de la demanda se hará bajo apercibimiento de que si el demandado no la contestare o admitiere la obligación y no rindiere las cuentas dentro del plazo que el juez fije al conferir dicho traslado, se tendrán por aprobadas las que presente el actor, en todo aquello que el demandado no pruebe que sean inexactas (art. 652 *in fine*).

2,4,3. Trámite por incidente

Se aplicará el procedimiento de los incidentes siempre que:

a) exista condena judicial de rendir cuentas;

b) la obligación de rendirlas resultare de instrumento público o privado reconocido, o haya sido admitida por el obligado al ser requerido por diligencia preliminar (art. 653).

2,4,4. Facultad del juez

En los casos que se tramiten por incidentes, si quien promueve el mismo presenta juntamente con tal pedido "una cuenta provisional", el juez dará traslado a la otra parte (obligada a rendir) para que la admita u objete, bajo apercibimiento de que en caso de no hacerlo en el plazo que le fijara, se aprobará la presentada por el actor.

Será el mismo juez quien determine los plazos para los traslados y presentación de las pruebas, conforme a la menor o mayor complejidad de las cuentas y a la cantidad de documentos que se deban acompañar (art. 654).

2,4,5. Documentación. Justificación de partidas

Con el escrito de rendición de cuentas, quien está obligado a hacerlo deberá acompañar la documentación correspondiente.

El juez podrá tener como justificadas las partidas respecto de las cuales "no se acostumbre pedir recibos..." y fueran razonables y verosímiles (art. 655).

2,4,6. Saldos reconocidos

El actor podrá reclamar el pago de los saldos reconocidos por el demandado, sin esperar la resolución definitiva sobre las cuentas, sin que por ello se entienda que las ha aceptado. Este pedido se sustanciará por las normas establecidas por el Código de Procedimientos sobre ejecución de sentencias (art. 656).

2,4,7. Demanda por aprobación de cuentas

Es el caso contrario al que venimos comentando. Aquí es el *obligado* a rendir cuentas el que recurre al juez buscando que le sea aceptada tal rendición ante la falta o reticencia del propietario de los bienes.

El art. 657 del C.P.C.C. dice que:

"El obligado a rendir cuentas *podrá pedir* la aprobación de las que presente. De la demanda, a la que deberá acompañarse boleta de depósito por el importe del saldo deudor, se dará traslado al interesado por el plazo que fije el juez, bajo apercibimiento de ser tenida por conforme, si no las impugnare al contestar."

2,4,8. Aprobación definitiva

La aprobación definitiva de las cuentas transforma el saldo reclamado en un "crédito líquido" que, como ya lo dijimos, deberá cobrarse conforme al procedimiento fijado para los juicios de ejecución de sentencias.

2,4,9. Juez competente

Lo determina el art. 5°, inc. 6, del Código de Procedimientos en materia civil y comercial, que contempla los dos supuestos posibles ya comentados. Es decir, que la acción sea iniciada por el titular de los bienes o que contrariamente sea el obligado quien espontáneamente se presente y pida aprobación judicial de la cuenta. Su texto es muy claro y preciso:

"En las acciones sobre rendiciones de cuentas, el juez del lugar donde éstas deban presentarse, y no estando determinado, a elección del actor, el del domicilio de la administración o el del lugar en que se hubiere administrado el principal de los bienes.

En la demanda por aprobación de cuentas regirá la misma regla, pero si no estuviere especificado el lugar donde éstas deban presentarse, podrá serlo también el juez del domicilio del acreedor de las cuentas, a elección del actor..."

Estas normas procesales son aplicables a las rendiciones de cuentas de carácter civil o comercial, salvo las que específicamente determine el Código de Comercio para éstas.

2,5. INCUMBENCIAS DE LOS CONTADORES PUBLICOS EN MATERIA DE RENDICION DE CUENTAS

Amplio campo de acción tienen reservado en este tema los contadores públicos, tanto en materia de ejercicio profesional privado como en las tareas asignadas por la ley para el ámbito judicial.

La ley 20.488, que reglamenta el ejercicio de los graduados en ciencias económicas en todo el territorio nacional, tiene determinado en su art. 13, inc. b), en materia judicial para la producción y firma de los dictámenes relacionados con las siguientes cuestiones:

"(...)

3) Para los estados de cuenta en las disoluciones, liquidaciones y todas las cuestiones patrimoniales de *sociedades civiles y comerciales y las rendiciones de cuenta de administración de bienes*."

Debemos recordar aquí que en cualquier tipo de actividad que, en uno u otro campo, desarrolla el contador público, éste deberá aplicar en su labor las normas de auditoría o de contabilidad aprobadas por los organismos profesionales, cuando ello sea pertinente.

III. BIBLIOGRAFIA

Código Civil de la República Argentina.

Código de Comercio de la República Argentina.

Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

MALAGARRIGA, CARLOS, *Tratado de derecho comercial*, Ed. Depalma, Buenos Aires, 1956.

PALACIO, LINO, *Manual de derecho procesal civil*, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1977.

D. LA TRANSMISION DE FONDOS DE COMERCIO

I. ANTECEDENTES DE LA LEY 11.867

Complicada economía la del mundo al finalizar la década de los años veinte. La crisis estructural a la que casi todos los países de la tierra se vieron sometidos, originada en múltiples motivos, provocó una recesión generalizada. Quiebras fraudulentas o casuales, provenientes de la falta de adaptación a la depresión universal, provocaron un sensible daño al instrumento económico indispensable para iniciar un proceso de recuperación en el corto y mediano plazo. Nos estamos refiriendo al crédito, palabra derivada del latín *credere* que significa "creer", es decir, tener la confianza suficiente por parte de quien lo otorga, de que su deudor, en el tiempo y momento oportunos y pactados, habrá de abonarlo.

En nuestro país, una de las maniobras fraudulentas de mayor uso fue la obtención de créditos, particularmente el comercial. Una vez que el endeudamiento hacía imposible el cumplimiento del pago en las condiciones acordadas, se procedía a la venta de la firma. El nuevo comprador no tomaba a su cargo los pasivos asumidos por el vendedor sin conocimiento, por supuesto, de los acreedores. Intentado el cobro o producido el vencimiento, el nuevo propietario aducía que se trataba de deudas contraídas por los dueños anteriores y que, en consecuencia, no las reconocía como propias, negándose a pagarlas. El antiguo propietario normalmente respondía con su insolvencia. El activo comercial como prenda común de los acreedores, tenido en cuenta en el momento de otorgar el crédito, había desaparecido. El dominio de la empresa correspondía en ese momento a un tercero ajeno a las negociaciones originales.

Tan dramáticas características asumieron estas verdaderas estafas, sin figura legal que las tipificara, que debieron ser consideradas por el Congreso Nacional, el que con fecha **9 de agosto de 1934** procede al dictado de la **ley 11.867** que se denominara "**Transmisión de casas de comercio, establecimientos industriales, etc.**" cuya vigencia aún en nuestros días se mantiene.

En 1936 el Poder Ejecutivo dicta el dto. reg. 88.168/36, sufriendo modificaciones más bien formales por el dto. 5.437/61. Ambos textos legales son breves: 13 artículos el último y tan sólo 6 el decreto reglamentario. El mecanismo legal, como ve-

remos, cumplió su cometido eficientemente pese a los más de 60 años de vida que ostenta.

Actualmente se hace imperiosa su reforma, habida cuenta de los avances que en materia mercantil se están produciendo en los últimos años.

II. CONCEPTO DE FONDO DE COMERCIO

La **ley 11.867** no define conceptualmente lo que es un "fondo de comercio" sino que realiza una pragmática enumeración de los elementos que lo constituyen, diciendo:

"**Art. 1°** — Decláranse elementos constitutivos de un establecimiento comercial o fondo de comercio, *a los efectos de su transmisión por cualquier título*: las instalaciones, existencias en mercaderías, nombre y enseña comercial, la clientela, el derecho al local, las patentes de invención, las marcas de fábrica, los dibujos y modelos industriales, las distinciones honoríficas y *todos los demás derechos derivados de la propiedad comercial o artística*."

La omisión comentada por parte del legislador ha intentado ser cubierta por estudiosos del derecho comercial y por una copiosa y fértil jurisprudencia. Sus criterios distan de ser concordantes en cuanto a contenido doctrinario e instrumental se refiere.

Algunos autores opinan que parte de la doctrina identifica la empresa con el fondo de comercio (por ejemplo, Halperin). Otros entienden que el fondo de comercio sería el sustrato material de la empresa, el conjunto de bienes integrantes, **excluyendo al empresario** y a su contexto.

Nuestra ley concibe a la empresa en **estado estático**, referida a un instante del tiempo y no con los factores dinámicos que la caracterizan como "empresa en marcha".

Sin embargo, en forma unánime se acepta que la enumeración legal es **simplemente enunciativa**, es decir, abierta a la incorporación de los nuevos elementos tecnológicos y figuras que la realidad económica nos trae.

El avance de la economía en cuanto al concepto dinámico de la empresa moderna nos permite reconocer su carácter, precisamente en esta **dinámica haciendal** según dice el prof. Alberto Arevalo. La empresa, individual o colectiva, es un organismo vivo y cambiante destinado a coordinar los demás factores de la producción de bienes y servicios, destinados a satisfacer humanas necesidades. La eficiente utilización de los recursos materiales y humanos, para el cumplimiento de su objetivo básico, tiene en la terminología contable una expresión clara y precisa: **empresa en marcha**.

La compleja interacción de los distintos medios de producción (de capital, tecnología, trabajo, servicios de terceros, medio ambiente, etc.) en búsqueda del mejor

logro económico, permitirá la generación de un **fondo de comercio**. En resumen, los bienes económicos deben encontrarse conformando una **universalidad económico-jurídico-social**, integrada armónicamente para lograr su generación.

ZALDIVAR (1) esboza los elementos integrantes del fondo de comercio:

"a) El elemento personal;

b) los elementos materiales;

c) los elementos inmateriales;

d) los valores intangibles."

a) **El elemento personal**: los recursos humanos constituyen **el factor dinámico por excelencia**. Se ubica en distintos estamentos conforme las responsabilidades que en el proceso productivo asumen.

b) **Los elementos materiales**: representados por bienes económicos tangibles (inmuebles, muebles y otros bienes de uso, materias primas, etc.) destinados a ser utilizados, transformados o consumidos en el proceso de la producción, objeto de la empresa.

c) **Los elementos inmateriales**: de notoria importancia los encontramos representados por valores de esta naturaleza, tales como nombre y emblema comercial, las patentes de invención, las marcas de fábrica, los dibujos y diseños industriales, las distinciones honoríficas, etc., tal como lo ejemplifica el art. 1° de la ley 11.867.

d) **Los valores intangibles**: es una subespecie de la precedente, según la idea de ZALDIVAR. Su valoración económica no proviene de un registro contable que nos informa su costo. Por el contrario, es un valor real, existe, pero su concreción es el producto del accionar de todos los demás elementos que integran la empresa, tanto endógenos como exógenos. En lo esencial, juegan valores difíciles de apreciar, tales como la clientela, la ubicación del local, la rentabilidad histórica de la empresa, la capacidad de su equipo de dirección, la motivación de sus trabajadores, etcétera.

Esta variedad de elementos dinámicos, positivos, autogenerados de una manera permanente, podríamos resumirla en la palabra inglesa *goodwill*, en la expresión italiana *avviamento* o en la nuestra *llave de negocio*.

En el momento de decidirse la transferencia de la propiedad de una empresa en marcha debe ser considerada y valorada a tal fin. *Ninguna empresa en marcha deja de tener un "valor llave" positivo, neutro cuando su valor es igual a cero, o también negativo.*

---

(1) ZALDIVAR, ENRIQUE y otros, *Cuadernos de derecho societario*, Ed. Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1978, pág. 63.

TALEVA SALVAT (2) nos informa que la jurisprudencia reiterada ha sido consecuente con esta idea. En mérito a la brevedad nos limitaremos a transcribir algunos fragmentos de fallos que así lo definen:

"El fondo de comercio *no es un conjunto de bienes muebles*, sino de fuerzas productivas, deudas y cosas que se presentan *como un organismo*, con *elementos estáticos*, que son *incorporales* (nombre, enseña, contrato de locación) *y corporales* (instalaciones, maquinarias, mercaderías), y *dinámicos* que están constituidos por su capacidad como *organismo fructífero, todos con perfecta unidad*, por los fines a que tiende, que no son otros que la *obtención de beneficios en el orden comercial*. Este *organismo complejo no es la empresa*, ni su conjunto de bienes materiales e inmateriales, sino una estructura jurídica apta para permitir la venta de una organización o empresa económica." (Cámara Civil y Comercial de Morón, Sala I, 21 de julio de 1988, *Liverani, María Antonieta c. Giraldez, Otilia Clementina*, pág. 104.)

"La llave es sólo una manera de unir bajo un nombre expresivo y sugestivo, *todo lo que la empresa encierra en cualidades*, clientela y *avviamento*."

"La *clientela* no es un elemento, ni un factor de la empresa; sino una *aptitud o una cualidad de ella*. Una aptitud para su poder presunto de efectuar negociaciones. Una cualidad, porque en el manejo de sus negocios se afirma la convicción, razonable o no, cierta o incierta y de allí que sea sólo una cualidad subordinada a la razonabilidad más o menos lógica de una expectativa." (Cámara Nacional en lo Comercial, Sala B, 26 de febrero de 1992, *Distribuidora Aguapey S.R.L. c. Agip Argentina S.A.*, pág. 106.)

"La casa, negocio o fondo de comercio importa una universalidad de hecho (art. 1°, ley 11.867) cuyos elementos componentes (cosas y derechos) conservan su individualidad propia y cuya unión la determina su identidad de destino. Siendo así, no es posible extender analógicamente el régimen propio que afecta la libre disponibilidad de aquéllos." (Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial, Acuerdo Plenario del 12 de mayo de 1938, *Arrese, Edmundo M.N.*, pág. 103.)

Conveniencia y necesidad de su reforma

La rica experiencia acumulada a lo largo de los años de vigencia de la ley 11.867, la aparición de nuevas figuras de intercambio comercial, la mundialización de la economía: verdaderos "rascacielos económicos" actúan en todo el planeta con sus marcas, patentes, *royalties* y *joint ventures*. Además, los gigantescos mercados regionalmente integrados. La necesidad de considerarlos e incorporarlos hace necesario, a nuestro juicio, estudiar la urgente modernización del mecanismo legal vigente.

III. ASPECTOS LEGALES

Cualquiera sea la dimensión económica del fondo de comercio que se transmite, tal decisión genera vinculaciones, más allá de las específicamente vinculadas con

(2) TALEVA SALVAT, ORLANDO, *Cómo hacer una transferencia de fondo de comercio*, Ed. Valleta, Buenos Aires, 1994.

la ley 11.867: el Código de Comercio, el Código Civil en forma supletoria con aquél, leyes de orden tributario nacionales, provinciales y municipales, leyes y convenciones laborales, etcétera.

En nuestro caso, resulta de esencial importancia la normativa legal, reglamentaria o dispositiva de organismos tales como la Inspección General de Justicia, leyes y reglamentos.

La normativa técnica dictada por los consejos profesionales de ciencias económicas de la Capital Federal o jurisdicción provincial correspondiente debe ser analizada cuando se enfrenta ante la necesidad de *valuar* una empresa a efectos de su venta integral. Especial cuidado habrá que tener en cuanto se refiere a las normas contables a aplicarse en este supuesto.

Debemos tener en claro que en este supuesto no nos encontramos ante un balance de ejercicio, cuyo objeto esencial es determinar con cierta razonabilidad los resultados imputables al mismo o su situación patrimonial, a una fecha dada. Aquí se trata de estimar el valor de la empresa en marcha, una hacienda compleja sometida a la dinámica propia de su actividad, a lo que debemos añadir la incorporación de activos no registrables en la contabilidad (local, clientela, nivel de ganancias en el pasado y su posibilidad de proyectarlas en el futuro, etc.). De la misma forma, tendremos que encontrar los mecanismos de valuación que mejor reflejen tales valores, sin atarnos necesariamente a los valores de libros.

Esto tiene un valor relativo, por cuanto muchas de las circunstancias a apreciar surgirán precisamente de las cifras históricas de los registros contables. Nuestra formación técnica, conocimiento y experiencia serán la guía que nos permita encontrar el mejor de los métodos posibles.

Los balances e inventarios de ejercicios precedentes son importantes. Pero cuando se nos habla de transferencias de fondos de comercio, la primera sugerencia que se nos ocurre es la de un *inventario prolijo*, efectuado con la valoración que hayamos elegido (valores corrientes, valor neto de realización o cualquier otro). Este inventario, así valorizado, es importante para llegar a la determinación de un patrimonio actualizado a la fecha de la transacción. Los **pasivos** serán revisados escrupulosamente para asegurarnos su procedencia y corrección, tanto cualitativa como cuantitativa. Habremos analizado las contingencias, de uno y otro signo, tratando de definirlas con la mayor precisión posible. ¿Nos falta algo?, podríamos inquirirnos a esta altura. Están valuados los créditos, inversiones, existencias en bienes de cambio, los activos inmateriales y los bienes de uso. Podríamos decir satisfechos. Está todo.

Sin embargo, nos resta todavía una inquisición importante y particularmente difícil de medir en términos económicos: ¿Cuál es el valor de nuestro equipo gerencial? ¿Cuánto valen nuestros recursos humanos? ¿Están bien ubicados nuestra planta de producción y nuestros locales de venta? Y nuestra clientela, ¿es "cautiva" de nuestros productos, medianamente fiel o relativamente cambiante? ¿Somos creativos

y tenemos en cuenta las sugerencias de nuestra clientela? ¿Cuánto vale o valdrá en el mediano y largo plazo la misma? ¿Estamos en condiciones de incrementarla en el futuro próximo? ¿Podremos competir con productos similares importados o locales en calidad y precios? ¿Tenemos o estamos preparando planes de expansión en el corto y mediano plazo? ¿Cómo se financiarán? Nuestra rentabilidad histórica ¿es superior o inferior a la normal del mercado? ¿Podrá mejorar en los años por venir? ¿Cómo?

Muchos otros interrogantes se nos habrán de presentar. Deben ser analizados fríamente. ¿Para qué? Pues, sencillamente, para determinar el valor (o disvalor) de un activo no registrado contablemente, sino que es el resultante fáctico de una labor eficiente (o ineficiente) de acciones precedentes. Así, mediante el análisis pormenorizado de múltiples factores, iremos arrimándonos a la determinación del valor llave del negocio.

Una vez ordenados estos valores, será de nuestra responsabilidad **encontrar el método técnico más ajustado** a los requerimientos del problema, en función de la predominancia que los distintos factores observados invistan. No nos resulta posible aquí hablar de dichos métodos, pero existen y pueden ser aplicados.

IV. PUBLICIDAD

Lo esencial en la ley 11.867 es la defensa y protección de los acreedores del **vendedor o transferente** de un fondo de comercio. El resto de su ordenamiento se estructura precisamente en esta idea.

La **publicidad** constituye el mecanismo al que la ley asigna un rol predominante para informar a los titulares del pasivo empresario a transferir. Una vez acordada entre las partes la transferencia del fondo, por **cinco días** deberá publicarse en el Boletín Oficial de la jurisdicción pertinente. Aparte, deberá realizarse otra publicación en un diario de idéntico lugar, **sin especificar el grado de difusión de tal medio de prensa**. Conocida es la presunción legal que crea la publicación en el Boletín Oficial, pero también sabemos la escasa lectura que el mismo tiene en la comunidad mercantil. El hecho de no exigir la ley 11.867 un órgano de gran difusión para la otra publicación puede significar, y en la práctica significa, **una escasa comunicación con los acreedores interesados**. El plazo de los avisos con respecto su publicación obsta el conocimiento de los interesados terceros, con las implicancias negativas que supone.

Estimamos conveniente que esta publicación debe realizarse en diarios de regular o gran difusión, con plazos y lugares diferenciados para aquellos fondos de significativa importancia económica.

La publicación deberá indicar:

"...la clase y ubicación del negocio, nombre y domicilio del *vendedor* y del *comprador* y en caso que interviniesen, *el del rematador y el del escribano* con cuya actuación se realiza el acto" (art. 2° de la ley 11.867).

Mucha mayor relevancia tiene la exigencia del art. 3° de la ley, al **exigir al vendedor la presentación al comprador** de una relación escrita y firmada, donde indicará la totalidad de las deudas que a esa fecha mantenga. Este documento indicará los

"...nombres y domicilios de los acreedores, monto de los créditos y fechas de vencimiento si los hay."

Esta condición, que pareciera ser la mayor garantía para los acreedores, en la práctica no lo es tanto, por las razones relativas a la publicidad defectuosa, como lo mencionáramos anteriormente. Pareciera mucho más razonable **recurrir a una comunicación epistolar, además de la periodística**, a la manera de la que debe cursar el síndico concursal a los acreedores. Lo dicho, sin perjuicio de que aquellos establecimientos comerciales o industriales importantes deberían presentar certificaciones contables similares a las de los incs. 3 y 5 de la ley concursal (coincidencia entre los saldos declarados con los registros contables del vendedor).

Prosigamos con el trámite posterior. El art. 4° de la ley fija un plazo de 10 días, contados desde la última publicación, para que los acreedores, **declarados o no por el vendedor**, hagan oposición a la venta. Tal oposición deberá efectuarse **al vendedor** en el lugar denunciado como domicilio en las publicaciones. Puede tratarse del domicilio especial fijado por los profesionales intervinientes en la negociación. Pese a que la ley no menciona otros que el escribano o martillero, a nuestro juicio nada obsta la intervención de un contador público en tal supuesto. El acreedor, en este acto, les reclamará **la retención de sus respectivos créditos** y el depósito de su monto en el banco correspondiente. Es natural que tal retención pueda ser solicitada por los acreedores que figuran en la nota declaratoria presentada por el *vendedor*, como por cualquier otro que se considerara omitido en la misma. Estos últimos serán considerados si presentaren "los títulos de sus créditos o acreditaren la existencia de ellos por asientos llevados con arreglo a las prescripciones del Código de Comercio" naturalmente con certificación o compulsa practicada por contador público.

Depositada la retención (por el comprador o profesional interviniente), si el acreedor objetante **no ha iniciado la demanda para el embargo judicial (art. 5°) sobre la suma reclamada (20 días)**, la misma puede ser retirada por el depositante.

Si la deuda reclamada fuera cuestionable para el vendedor enajenante, éste podrá solicitar al juez que se le haga entrega de la suma retenida, ofreciendo la caución suficiente para responder por ello (art. 6°).

Vencido el plazo de 10 días previsto para las oposiciones de los acreedores, la ley 11.867 determina que se hayan producido oposiciones o no; recién entonces podrá formularse el **documento de venta**.

Para producir efectos contra terceros, dicho documento deberá extenderse por escrito e inscribirse, a su vez, en el Registro Público de Comercio en un período similar.

En ningún caso, la venta puede efectuarse por **una cifra monetaria inferior a la suma de los créditos totales constitutivos del pasivo, declarados o no por el *vendedor*, pero con oposición de los acreedores**. Puede ser obviada esta circunstancia mediante la conformidad unánime de los referidos acreedores (art. 8°). El origen de los créditos también es tenido presente por la ley. "Deben proceder de mercaderías u otros efectos suministrados al negocio o de los gastos generales del mismo" (art. 8°).

A los fines expresados, cualquier entrega de dinero que aparezca como anticipo, seña o entrega a cuenta de precio se presume simulada y sin valor a los fines de su cuantificación (art. 9°).

La otra modalidad de transmisión de un fondo de comercio la encontramos en la misma ley 11.867 (art. 10), que otorga al vendedor la posibilidad de **recurrir para su enajenación a "ventas en *block* o fraccionadas de las existencias en remate público..."**. En este supuesto el *martillero* interviniente deberá "levantar previamente *inventario*" de las existencias a rematarse, efectuar las publicaciones ya vistas en el Boletín Oficial y otro periódico. A su cargo estará la recepción de las oposiciones dentro de los plazos anteriormente comentados. El remate a "martillo alzado" puede generar **ingresos por una cifra inferior al pasivo declarado por el vendedor más los provenientes de oposiciones verificadas**. En este caso el *martillero* está obligado a depositar la totalidad del producto de la subasta en la cuenta especial para depósitos judiciales, con la sola deducción de los gastos y honorarios.

Las sanciones para los partícipes son graves. En efecto, la ley determina la responsabilidad solidaria entre el vendedor, comprador, escribano, martillero o persona interviniente en la negociación, por la totalidad de los pasivos que no pudieran cubrirse por efecto de su incumplimiento. El monto tope de esta responsabilidad lo constituye el precio de las ventas realizadas (art. 10 *in fine*).

Por último la ley determina que el Registro Público de Comercio, a cargo de la tarea de inscripción, pueda ser reemplazado por un registro especial a crearse.

V. INTERVENCION Y DIRECCION

La ley 20.488 que regula el ejercicio de los profesionales graduados en ciencias económicas (del 23/5/1973) determina con toda claridad los alcances que acuerda a los contadores públicos para intervenir en las transferencias de fondos de comercio. En efecto, el inc. 9 del art. 13 de la referida ley nos dice:

"Se requerirá título de contador público:

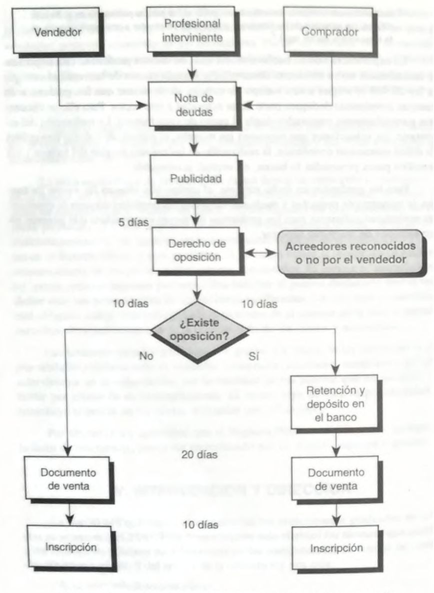
(...)

9) Intervención en las operaciones de transferencia de fondos de comercio, de acuerdo con las disposiciones de la ley 11.867, a cuyo fin deberán realizar las gestiones que fueran

menester para su objeto, inclusive hacer publicar los edictos pertinentes en el Boletín Oficial, sin perjuicio de las funciones y facultades reservadas a otros profesionales en la mencionada norma legal."

La experiencia nos ha hecho conocer que, en nuestra profesión, esta importante incumbencia no se encuentra desarrollada. Habida cuenta de la amplitud con que la ley 20.488 le asigna a este campo de trabajo, es de desear que los graduados en ciencias económicas dediquen parte de su actividad a este sector. Para ello se encuentran particularmente preparados desde el punto de vista técnico. La realización del inventario, las valuaciones que requieren los mismos, el cálculo de valores intangibles de difícil estimación económica, la realización de las cuentas propias del trabajo y sus sencillos pasos procesales lo hacen, en verdad, aconsejable.

Para los graduados en fecha reciente, el campo que ofrecen las ventas de fondos de comercio de pequeñas y medianas empresas les permitirá adquirir la experiencia profesional suficiente para los problemas de mayor envergadura que generan intervenciones de magnitud superior.



Secuencias y plazos en transferencias de fondos de comercio.

Capítulo XI

El contador público en su rol como consultor técnico en el ámbito forense

DR. QUINTINO PIERINO DELL'ELCE

I. INTRODUCCION

El motivo del presente comentario es examinar y considerar los aspectos más significativos concernientes a las funciones, los rasgos, la naturaleza, las facultades y los deberes que posee el contador público, en su carácter de graduado en ciencias económicas, en su actuación profesional como **consultor técnico**, de acuerdo con la normativa procesal vigente, con referencia, fundamentalmente, al ámbito forense metropolitano ([1]).

II. ANTECEDENTES

A los fines de comprender mejor la figura del consultor técnico, surgida de la reforma legal establecida en el año 1981, se considera oportuno destacar y recordar cuál era la situación procesal previa existente en el ámbito forense de la Capital Federal. En efecto, a inicios de 1981, se encontraban en vigencia en el área metropolitana los siguientes regímenes procesales:

Disposición normativa	Fuero imperante
Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (ley 17.454).	Civil, comercial y federal.
Ley 18.345.	Laboral.
Código Procesal en Materia Penal (ley 2.372 y modificatorias).	Penal.

Consecuentemente a esa circunstancia, hasta la sanción y la vigencia de la ley 22.434, dictada el 16/3/81 y modificatoria del Código Procesal Civil y Comercial de

(1) El contenido de este capítulo actualiza y complementa una presentación efectuada por el autor ante las Terceras Jornadas de Actuación Profesional de los Graduados en Ciencias Económicas como Peritos, realizada en junio de 1987, bajo el título "El rol del consultor técnico en la legislación procesal vigente".

la Nación (ley 17.454), dentro del ámbito procesal en materia pericial podían actuar los siguientes profesionales:

— Peritos designados de oficio.

— Peritos a propuesta de parte.

— Peritos oficiales.

Es necesario y atinado consignar que dentro de la enunciación anterior se excluyen expresamente los denominados "peritos de administración pública" (art. 93 de la ley 18.345) y los llamados "peritos árbitros", debido a su muy escasa aplicación práctica y a su limitada vigencia en los fueros forenses capitalinos.

A partir de la sanción legal de la modificación aludida en los fueros civil, comercial y federal surgió una nueva figura procesal, conocida como "consultor técnico".

III. REFORMA PROCESAL DE 1981

En primer término, es importante destacar que la figura del consultor técnico en la legislación nacional de carácter procesal es —en cierto modo— de reciente data; consecuentemente a esa circunstancia, aún hoy no es, en nuestro medio, de aplicación y conocimiento muy generalizados, tanto para los profesionales vinculados con las carreras de ciencias económicas como para aquéllos graduados en otras disciplinas.

3,1. CONSIDERACIONES

Tal como se recordará, mediante la sanción de la ley 22.434 (2) se dictó una importante reforma a la legislación procesal entonces vigente.

A tales fines, el Poder Ejecutivo Nacional convirtió en ley el proyecto de reforma al Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (CPCCN) —representado en ese momento por la ley 17.454 establecida en 1967—, que fue elaborado por una comisión especial, constituida a esos propósitos en el entonces existente Ministerio de Justicia de la Nación.

(2) La ley 22.434 fue sancionada el 16 de marzo de 1981 por el gobierno nacional de facto que regía los destinos del país y fue publicada en el Boletín Oficial el 27 de marzo del mismo año.

3,2. CARACTERISTICAS. PROPOSITOS Y ALCANCE

Por las circunstancias mencionadas conviene tener presente que, en función de lo expresamente consignado en el propio texto del mensaje que de manera oportuna acompañó al proyecto normativo elevado a la consideración del Poder Ejecutivo Nacional —con facultades excepcionales de carácter legislativo—, la reforma normativa procesal sancionada tenía los siguientes propósitos:

a) buscaba el aparente objetivo de lograr una mayor celeridad en los trámites procesales, sin afectar la seguridad jurídica, la efectiva consagración del principio de inmediación, la incorporación de nuevos criterios instituidos por la jurisprudencia y por la doctrina, la simplificación de algunos procedimientos y la actualización de diversas disposiciones normativas;

b) por su extensión, la modificación procesal entonces introducida fue de amplio alcance, dado que, aproximadamente, se reformó la mitad de los artículos del código procesal vigente hasta entonces, se incluyeron nuevos y se derogaron muchos otros. Desde el punto de vista eminentemente formal, el resultado fue que la justicia nacional contó con un flamante código procesal reformado y actualizado.

Por otra parte, y atento a su propia naturaleza y a su competencia, la modificación procesal establecida en su momento solamente comprendía los fueros comercial, civil y especial en lo civil y en lo comercial, pertenecientes a la justicia nacional —es decir, los tribunales de la Capital Federal—, y aquellos de carácter federal con jurisdicción en las distintas provincias de nuestro país.

No obstante ello, y si bien la reforma procesal mencionada no comprendía específicamente el ámbito del fuero laboral [3], debe reconocerse, con respecto a las características de su alcance y la naturaleza supletoria que tenían sus disposiciones, que varias de estas últimas de tipo procesal, oportunamente sancionadas, también tuvieron efectos y consecuencias —en aquello que fuese compatible y aplicable— con esa reformulación normativa.

Asimismo, y en referencia a la efectiva aplicación de las nuevas disposiciones procesales sancionadas, el art. 2° de la citada modificación legal dictaba el ordenamiento siguiente:

a) como principio general, la disposición procesal introducida en esa instancia regía a partir de los ciento veinte (120) días de su publicación (o sea, desde

(3) El régimen procesal vigente en la justicia del trabajo ha sido establecido por la ley 18.345, que fue sancionada en 1969 y que recién entró en efectiva vigencia a partir de 1972.

el 24 de julio de 1981) y se aplicaría a las controversias judiciales que formalmente se iniciaran luego de esa fecha;

b) además, importa destacar que el pto. VI del artículo comentado, perteneciente a la ley modificatoria sancionada en ese momento, expresaba taxativamente que las normas y las disposiciones contenidas en los arts. 458 a 476, y 478, en cuanto alteraban el régimen de designación de los peritos judiciales y admitían la posibilidad de que las partes nombraran a la nueva figura de los consultores técnicos, eran aplicables a los procesos judiciales que a la fecha de entrada en vigor de la citada ley no se hubieran aún abierto a prueba o no hubieran pasado la oportunidad de ofrecerla, según la clase de proceso de la cual se tratare.

3,3. PRINCIPALES INNOVACIONES INTRODUCIDAS EN MATERIA PERICIAL

A los fines del presente comentario, y tal como se manifestara en un artículo anterior del autor (4), como resultado de efectuar el cotejo y la consideración crítica entre las oportunas normas dispositivas preexistentes, pertenecientes al CPCCN sancionado en 1967 por medio de la ley 17.454, con el texto resultante que efectivamente reformó a ese ordenamiento legal, pero referidas sólo a las disposiciones agrupadas en la sección 6° bajo el título "Pruebas de peritos", parte este último del cap. V, denominado "Prueba", surgen las observaciones que se indican seguidamente.

En efecto, del examen comparativo entre las nuevas normas procesales sancionadas en la instancia mencionada y aquéllas contenidas en el ordenamiento legal reformado, referidas al fragmento dispositivo señalado —que comprende veintidós artículos (del 457 al 478, inclusive)—, se desprenden las principales consideraciones y comentarios que se puntualizan a continuación:

a) Los únicos cambios sustanciales introducidos en el nuevo ordenamiento procesal sancionado pueden sintetizarse, fundamentalmente, bajo los siguientes aspectos:

   1. La designación de un **perito único de oficio** en reemplazo de los tradicionales **peritos propuestos de parte**, vigentes en el régimen procesal anterior.

---

(4) DELL'ELCE, QUINTINO PIERINO, "Los peritos judiciales ante las recientes reformas en la legislación procesal", Contabilidad y Administración, N° 48, t. VIII, año IV, Buenos Aires, junio de 1981, págs. 857 a 866.

2. La aparición de una nueva y curiosa figura dentro del ordenamiento normativo reformado, denominada "**consultor técnico**", con la facultad de ser propuesta por cada parte litigante.

3. La sensible reducción en el plazo formal y presuntivamente establecido para la realización y la presentación del respectivo informe pericial.

b) El resto de las modificaciones sancionadas en el fragmento normativo mencionado es de mera incidencia formal; dado que solamente tiende a compatibilizar y armonizar de manera semántica la adecuada redacción del texto de las anteriores disposiciones procesales vigentes con los cambios establecidos.

Atento al propósito y al énfasis del presente capítulo, seguidamente se analizará lo referido a la novedosa institución denominada "consultor técnico".

IV. LA FIGURA DEL CONSULTOR TECNICO

En relación con la reforma comentada y referida específicamente a la figura del consultor técnico, se señalarán, a continuación, los aspectos más significativos de la novedad oportunamente introducida en materia procesal.

4,1. ASPECTOS TERMINOLOGICOS Y NORMATIVOS

En primer lugar, desde el punto de vista eminentemente semántico, el diccionario de la Real Academia Española (5) define los vocablos en cuestión de la siguiente forma:

— "**Consultor**": el que da su parecer, consultado sobre algún asunto (primera acepción).

— "**Técnico**": el que posee los conocimientos especiales de una ciencia o arte (tercera acepción).

Por otra parte, las únicas disposiciones normativas específicas contenidas en el CPCCN que denotan una expresa referencia a la nueva figura procesal establecida son once artículos: 458, 459, 461, 462, 471, 472, 473, 474, 475, 477 y 478.

(5) Real Academia Española, *Diccionario de la Lengua Española*, decimonovena edición, Madrid, 1970, págs. 349 y 1248.

4,2. ANTECEDENTES DOCTRINARIOS

De la lectura del art. 458 del ordenamiento procesal sancionado en su momento surge la curiosa novedad sobre la posible designación de consultores técnicos, dado que en su último párrafo se establece de manera expresa que "cada parte tiene la facultad de designar un (1) consultor técnico".

Sorprende y, a la vez, llama mucho la atención la innovación introducida en su oportunidad en el texto normativo comentado, dado que, prácticamente, se desconocen los antecedentes doctrinarios y normativos similares en cuanto a la novedosa figura jurídica mencionada dentro del ordenamiento procesal existente.

4,2,1. Exposición de motivos

En efecto, de la lectura acerca de la extensa exposición de motivos, justificatoria de las reformas procesales introducidas, surge, contenida en el texto de la nota de elevación que precede al cuerpo legislativo sancionado, bajo el pto. 10 del título "Reforma de carácter técnico", la única mención explicativa sobre el particular, cuando se manifiesta como "otras innovaciones" a la expresa "posibilidad, otorgada a las partes, de nombrar directamente consultores técnicos para que expongan sus puntos de vista respecto del dictamen pericial que en lo sucesivo estará a cargo, en principio, de un solo perito nombrado de oficio".

4,2,2. Otros textos normativos en materia procesal

Por su parte, y como señala el Dr. Duro ([6]), el consultor técnico es una figura que aparece por primera vez en el Código de Procedimientos Penal italiano de 1930, aunque el art. 22 del anteproyecto perteneciente al Dr. Carnelutti —de 1925— ya contemplaba esa innovación.

Asimismo, en nuestro país, la legislación procesal civil de la provincia de Santa Fe, a través de la ley provincial 2.924 de 1940, regulaba este instituto, denominándolo "delegado pericial".

Dentro del derecho comparado, también se reconocen como antecedentes doctrinarios el art. 201 del Código Civil italiano (en materia penal, el art. 325), el art. 132 del Código Procesal Civil de Brasil y el art. 36 del Código Civil del Vaticano.

(6) Duro, Cesar, "Pericias contables: peritos y consultores técnicos", conferencia pronunciada en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, realizada en Buenos Aires el 18 de marzo de 1988.

En nuestro país, se toma en cuenta el art. 272 del Código Penal de la provincia de Córdoba, que menciona a los peritos contraloreadores. En este último caso, la doctrina nacional se encuentra dividida respecto de considerarlo un antecedente directo. No obstante ello, un fallo judicial proveniente de la Cámara Segunda en lo Civil y Comercial de Córdoba (N° 30.230 del 23/5/80) lo permitió y admitió como tal (7).

4,2,3. Simpatizantes y detractores

Desde el punto de vista de la doctrina vinculada con el derecho y la práctica procesales, la reforma de 1981, en este aspecto, dividió a los tratadistas entre quienes encontraban al consultor técnico como una ayuda al proceso y aquellos que le restaron cualquier utilidad práctica real.

Tal como manifiesta el Dr. Duro (8), entre los primeros se incluyen los Dres. Enrique Falcon, Carlos Finocchietto y Enrique Abatti, quienes, junto con otros prestigiosos autores, reconocieron lo positivo de la reforma, debido a que —entre otros aspectos— permitía un mejor control de la pericia a medida que ésta se produce, una mayor claridad en los puntos periciales (al estar redactados por técnicos en cada materia), así como también una gran transparencia en la contestación del traslado de la pericia única de oficio, unido a un aporte superior de datos al juez y una posibilidad transaccional más amplia entre las partes, al ir conociendo el desarrollo de la prueba pericial ordenada.

En forma diametralmente opuesta a lo expuesto opina Miras y Alonso, ya que, según él, la creación del consultor técnico resulta inútil, debido a que el informe carece de la validez del peritaje; puede seguirse, por lo tanto, con la costumbre de que el letrado patrocinante, por vía de la impugnación de la pericia, formule las mismas observaciones que realiza el consultor técnico (9).

4,3. NATURALEZA, FUNCIONES Y ACTUACION PROCESAL

Sobre este particular, merecen formularse consideraciones y comentarios significativos y relevantes, como los que se realizan a continuación.

(7) Duro, *op. cit.* en nota (6).

(8) Duro, *op. cit.* en nota (6).

(9) Duro, *op. cit.* en nota (6).

4,3,1. Reemplazo de los peritos propuestos de parte

Conforme a la reforma procesal sancionada, el consultor técnico tiende a reemplazar a los peritos propuestos de parte, quienes anteriormente tenían la obligación de practicar su diligencia procesal unidos al perito designado de oficio (art. 471 del CPCCN sancionado por la ley 17.454). Según el Dr. Duro (10), la práctica procesal tergiversó el lugar del perito de oficio, sacándolo de su rol como auxiliar del juez y colocándolo en el ámbito de las cuestiones específicas planteadas por las partes a través de sus propios peritos.

4,3,2. Asesor directo para cada parte litigante

No obstante lo indicado de modo precedente, y si bien parecieran no estar suficientemente claros el sentido y el propósito de la labor que deben cumplir los consultores técnicos con posibilidad de ser propuestos por cada parte litigante, surge, de la lectura de todo el articulado correspondiente a la sección 6° del texto procesal reformado, la presunción de que los mencionados profesionales tienden a actuar, más bien, como asesores directos en la materia específica de su competencia para cada una de las partes litigantes, en forma complementaria e indirecta del propio magistrado interviniente.

4,3,3. Auxiliar indirecto del juez

En efecto, de acuerdo con la legislación procesal mencionada, el consultor técnico constituye un auxiliar indirecto de la justicia, contrariamente a como lo es el perito designado de oficio.

Tal como manifiesta el Dr. Gallo (11) con gran acierto, no puede haber consultor técnico si no existe informe pericial, pero sí puede haber dictamen pericial sin que necesariamente exista consultor técnico.

De todo ello es notorio y evidente especificar que la finalidad principal de esta figura procesal consiste, fundamentalmente, en asesorar de manera directa a la propia parte litigante que la propone y, de manera indirecta, al magistrado actuante. Asimismo, le atañe controlar y supervisar la debida realización de la tarea pericial es-

(10) Duro, *op. cit.* en nota (6).

(11) Gallo, Hugo Alfredo, *La actuación judicial del contador*, Ediciones Tarso, La Plata, 1985, pág. 91.

pecífica —en todos sus aspectos— del perito judicial interviniente, y presentar oportunamente al citado perito sus observaciones, pedidos de explicaciones y aclaraciones.

Por su parte, el Dr. BINDA ([12]) entiende, al referirse a este tema, que no pueden ni deben considerarse antecedentes de este nuevo instituto procesal a los denominados "peritos contraloreadores", previstos en el Código de Procedimientos en lo Civil y Comercial perteneciente a la provincia de Córdoba.

En efecto, según el citado autor, el art. 253 indica que los peritos contraloreadores son aquéllos propuestos por las propias partes litigantes, cuya única misión será la de evaluar y criticar técnicamente el dictamen del perito único de oficio, designado por el juez.

El Dr. BINDA manifiesta que la diferencia existente entre ambas figuras procesales se basa en el hecho de que los contraloreadores, a pesar de la limitación que pareciera imponerles el propio texto procesal aludido, son, simplemente, peritos. En cambio, el consultor técnico, si bien reemplaza a las funciones cumplidas por los anteriores peritos de parte, actúa con una tarea y una naturaleza jurídicas distintas y específicas a la oportunamente indicada para aquéllos.

4,3,4. Defensor-consultor

Por otra parte, y tal como se indicó precedentemente, la figura del consultor técnico se encuentra ya mencionada en la legislación procesal italiana. En este aspecto es justo tener presente la opinión autorizada del Dr. LINO ENRIQUE PALACIO, quien asimila al consultor técnico como "un verdadero **defensor** de la parte que lo designa para que le asegure en los ámbitos de la técnica ajenos al específico saber jurídico" ([13]). El mismo autor, citando al Dr. CARNELUTTI, destacado y conocido académico italiano en materia procesal, comprende al consultor técnico en "el amplio concepto del defensor-consultor".

Asimismo, de acuerdo con lo manifestado por el Dr. BINDA, resulta evidente la diferencia entre el perito y el consultor técnico, ya que el primero actúa como auxiliar en la administración de justicia, mientras que el segundo cumple, fundamentalmente, con la parte litigante que lo designa, en la tarea de asesorar y controlar de manera técnica el desenvolvimiento en la realización de la prueba pericial.

---

(12) BINDA, HUGO ALBERTO, "Las funciones de los consultores técnicos", trabajo presentado ante las Segundas Jornadas de Actuación Judicial de los Graduados en Ciencias Económicas, organizadas por el Consejo de Graduados en Ciencias Económicas, Buenos Aires, mayo de 1986.

(13) PALACIO, LINO ENRIQUE, *Estudio de la reforma procesal civil y comercial*, Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1982, pág. 159.

Coincidentemente con el criterio inmediato precedente, la Dra. Rabinovich de Landau ([14]) recuerda que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Comercial de la Capital Federal, en un pronunciamiento judicial referido a los autos *Oeste Motors Car S.A. c. Blanco, Carlos A. y otro*, en su Sala "C", de fecha 10/2/84, oportunamente publicado en la revista La Ley, ha definido con claridad el carácter del consultor técnico al decir que constituye el reemplazante de la parte que lo ha designado para realizar por ella las observaciones pertinentes, controlando de manera técnica el desarrollo de las diligencias periciales; inclusive, dicho consultor puede presentar su propio informe dentro del mismo plazo establecido para el perito actuante.

Al respecto, la autora citada también manifiesta que, conforme al pronunciamiento judicial aludido, el consultor técnico presenta una figura estrictamente análoga a la del letrado patrocinante y opera en el proceso en forma similar a este último, por lo cual, debe comprendérselo en el amplio concepto del "defensor-consultor". Este criterio es plenamente coincidente con aquella definición antes enunciada por el Dr. Palacio ([15]).

Por su parte, el Dr. Gallo ([16]) se pregunta y cuestiona si, eventualmente, el consultor técnico no puede llegar a constituir el perito del propio perito designado por el juez.

Es por ello que, sobre la base del análisis de las distintas opiniones y posiciones citadas, puede definirse la naturaleza del consultor técnico de modo similar a como lo hicieron los propios autores de la reforma en sus consideraciones y fundamentos, al señalar que "de la misma manera que las partes en el aspecto jurídico cuentan con el patrocinio letrado, no se admite por qué no podrían tener el apoyo de un experto en cuestiones técnicas".

4,3,5. Patrocinio técnico vs. patrocinio letrado

Es evidente que en nuestra legislación procesal nacional nace la figura del patrocinio técnico, a través de los consultores técnicos que representan un nuevo rol profesional, análogo al del abogado, asistiendo a las partes en cuestiones ajenas al

(14) Rabinovich de Landau, Silvia Graciela, "Proyectos de reforma al Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Consultores técnicos", trabajo presentado ante el Primer Congreso de Actuación del Profesional en Ciencias Económicas, organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal y por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Provincia de Buenos Aires, en la ciudad de Buenos Aires en 1984, págs. 555 a 562.

(15) Palacio, Lino Enrique, *Manual de derecho procesal civil*, t. 1, Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1983, pág. 591.

(16) Gallo, *op. cit.* en nota (11).

conocimiento y al saber jurídicos. En este orden de ideas, el Dr. Duro ([17]) puntualiza que el accionar del consultor técnico constituye una suerte de patrocinio técnico para quien propuso su designación.

Asimismo, el citado profesional considera que, en mérito a las facultades y obligaciones establecidas en la legislación procesal comentada, el consultor técnico ejerce la representación de la parte que lo propuso, en cuanto a temas ajenos a la disciplina jurídica, por lo que su accionar conformaría una suerte de patrocinio técnico perfectamente diferenciado del patrocinio letrado, el cual es ejercido por los abogados, y es propio e inherente a ellos ([18]).

4,3,6. Funciones facultativas

Por último, y tal como, con gran acierto, manifiesta la Dra. Rabinovich de Landau ([19]), las funciones del consultor técnico en nuestra legislación procesal son, de manera fundamental, facultativas de ser ejercidas por él. En efecto, eso tiene origen expresamente en el verbo "podrá", empleado en el citado texto normativo. Conforme a ello, surge que las funciones asignadas al consultor técnico son de orden eminentemente optativo, tal como se indica a continuación:

a) podrá presenciar las operaciones técnicas que se realicen y formular las observaciones que considere pertinentes (art. 471 del CPCCN);

b) podrá presentar por separado su respectivo informe (arts. 472 y 474 del CPCCN);

c) podrá formular observaciones a los informes o explicaciones del perito (art. 473 del CPCCN).

V. ALGUNOS ASPECTOS ESPECIFICOS DE INTERES SOBRE EL CONSULTOR TECNICO

Seguidamente, se comentan algunos aspectos puntuales de carácter controvertido, referidos a la nueva figura procesal establecida.

---

(17) Duro, Cesar, Boletín Informativo del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, Nº 60, año XII, Buenos Aires, mayo-junio de 1986, pág. 14.

(18) Duro, Cesar, "El consultor técnico", conferencia pronunciada en la Jornada sobre Actuación del Graduado en Ciencias Económicas en la Justicia, organizada por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal y realizada en Buenos Aires el 25 de setiembre de 1986.

(19) Rabinovich de Landau, *op. cit.* en nota (14).

5,1. PROPUESTA DE DESIGNACION

En cuanto a la oportunidad y a la forma de proponer la designación del consultor técnico, el art. 459 del CPCCN establece los siguientes aspectos:

a) si la parte litigante decidiera ejercer la facultad de proponer la designación del consultor técnico, deberá indicar su nombre, su profesión y su domicilio en la misma presentación donde ofrece su propio cuestionario de prueba pericial;

b) asimismo, en el caso de la existencia de pluralidad de partes litigantes, y si éstas no concordaren en la propuesta de designación del consultor técnico correspondiente a su parte, el juez lo designará por sorteo, sobre la base de la nómina de los nombres oportunamente sugeridos por los propios litis-consortes.

De la misma forma como la legislación procesal vigente (art. 462 del CPCCN) dispone que, previo a la determinación de los puntos de pericia propuestos, las partes litigantes podrán presentar, de común acuerdo, sólo al perito que intervendrá en el proceso judicial, también podrán proponer la designación de un nuevo consultor técnico si concordaran con la persona indicada para esa labor.

Es curioso destacar que, para la designación de los mencionados consultores técnicos, no es indispensable que éstos figuren matriculados ante la respectiva entidad profesional correspondiente a la jurisdicción territorial de que se trate ni a ninguna otra.

Los consultores técnicos pueden presenciar la realización de la diligencia pericial que lleve a cabo el perito actuante y tienen la facultad de formular las observaciones que consideren pertinentes (art. 471 del CPCCN).

5,2. NOTIFICACION Y ACEPTACION DEL CARGO

Al respecto, también es oportuno tener en cuenta los adecuados y acertados comentarios que el Dr. Binda [20] formula sobre el particular, cuando manifiesta que, no obstante existir criterios y opiniones divergentes en cuanto a la forma de notificación y a la aceptación del cargo por parte del consultor técnico, se considera deseable y conveniente que se lo notifique de su designación de manera expresa, en forma simultánea con aquella que se efectúe al perito designado de oficio, y, consiguientemente a ello, se le exija la debida y expresa aceptación del cargo, de acuerdo con las formalidades procesales conocidas.

(20) Binda, *op. cit.* en nota (12).

Es indudable que la notificación y la aceptación del cargo deberán facilitar la labor del perito de oficio y el buen ordenamiento del proceso judicial, lo que redunda en una mayor celeridad de este último.

Un criterio similar es sustentado por la Dra. RABINOVICH DE LANDAU [21]. En efecto, la autora citada efectúa una puntual referencia a la existencia de opiniones divergentes sobre el tema relacionado con la formal aceptación del cargo por parte del consultor técnico.

Asimismo, y a pesar de no estar expresa y explícitamente enunciado en las disposiciones normativas del orden procesal vigente, se considera que, al constituir el consultor técnico una figura procesal específica, también debe proceder a aceptar formalmente el cargo conferido, tal como deben hacerlo los propios peritos (art. 469 del CPCCN).

No obstante, el Dr. DURO [22], compartiendo lo sostenido por el Dr. CARLOS EDUARDO FINOCCHIETTO, manifiesta que, teniendo en consideración el sentido amplio y el espíritu de agilidad que la reforma pretendió darle a la ley, estima innecesario el requisito de aceptación del cargo. Además, sostiene que el consultor técnico, al no ser un auxiliar directo del juez y al no estar sujeto a causales de recusación, y, en consecuencia, al poder ser reemplazado por la parte que lo propuso en cualquier momento, constituye una suerte de defensor-consultor, con una participación en el proceso judicial similar y análoga a la del abogado. En cambio, el profesor GALLO [23] afirma que la expresa aceptación del cargo por parte del consultor técnico es absolutamente necesaria, dado que del cumplimiento de ese requisito en el ámbito forense se desprende la promesa de actuar con fidelidad, y, en mérito a ello, el consultor técnico interviniente asume el formal y debido compromiso por los eventuales efectos y consecuencias que pueden sobrevenir de su actuación profesional durante el respectivo proceso judicial.

5,3. PROFESIONAL CON TITULO HABILITANTE

Si bien en nuestro ordenamiento procesal no surge de modo suficientemente claro y explícito si es necesario que el consultor técnico tenga que ser profesional con título habilitante en la misma disciplina del perito propuesto y designado, debería ser así por motivos de razonabilidad, coherencia y criterio, dado que no sería adecuado ni, tampoco, armónico que un profesional de una determinada disciplina esté obligado

(21) RABINOVICH DE LANDAU, *op. cit.* en nota (14).

(22) DURO, *op. cit.* en nota (6).

(23) GALLO, *op. cit.* en nota (11).

a rendir cuentas, emitir explicaciones, o responder con aclaraciones u observaciones en el ámbito forense, ante un lego o un profesional de una disciplina distinta de la consignada anteriormente.

Al respecto, la Dra. Rabinovich de Landau ([24]) indica con claridad que el art. 459 del CPCCN establece que, al proponer la parte interesada la designación de un consultor técnico, deberá proporcionar datos como su nombre, su profesión y su domicilio, con lo cual no deja lugar a dudas de que deberá tener el mismo título habilitante que se le exige al perito propuesto y designado de oficio. Se coincide plenamente con esa opinión, dado que, durante el período de vigencia de esta nueva figura, no se tiene conocimiento de la existencia de situaciones distintas de la recién indicada.

Sin embargo, la autora mencionada señala que en el trabajo del Dr. Finocchietto ([25]), éste considera que el consultor técnico "puede tener o no título habilitante, aun cuando la profesión estuviese reglamentada".

No obstante ello, y en oposición al criterio expuesto, el Dr. Duro ([26]) manifiesta que el tema planteado, es decir, si el consultor técnico debe tener o no título habilitante, resulta de una profundidad tal que escapa del marco de un simple comentario, ya que se entremezclan cuestiones de orden práctico, jurídico-doctrinario y gremial.

A pesar de ello, importa destacar que el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, junto con otros consejos profesionales, a través de la Comisión de Estudios para la Reforma del Código Procesal, ha mantenido una posición afirmativa al respecto. En cambio, el Dr. Duro sostiene que, teniendo en cuenta cuestiones de índole especialmente jurídica y procesal, éstas han llevado a fundamentar que, en la medida en que el designado no suscriba informes, no es posible impedir su formal designación, no obstante entender que otras cuestiones, de orden práctico, harían aconsejable una expresa definición a este respecto.

Por otra parte, en referencia al mismo tema, el Dr. Binda ([27]) también expresa que, a pesar de no encontrarse mención alguna en el propio articulado del CPCCN acerca del título profesional que debe tener el consultor técnico, no considera que puedan existir dudas mayores sobre la necesidad referida a que el mismo tenga igual título profesional que aquel del perito actuante. En efecto, el autor citado manifiesta

(24) Rabinovich de Landau, *op. cit.* en nota (14).

(25) Finocchietto, Carlos Eduardo, *Peritos y consultores en la ley 22.434. Modificatoria al Código Procesal Civil y Comercial de la Nación*, Editorial La Ley, Buenos Aires, 1987, págs. 1119 y sigtes.

(26) Duro, *op. cit.* en nota (6).

(27) Binda, *op. cit.* en nota (12).

que el art. 472 del CPCCN indica que el informe que el consultor técnico podrá presentar deberá cumplir los mismos requisitos que el dictamen pericial, y éste, de acuerdo con lo expresamente determinado por el artículo mencionado, contendrá "la explicación detallada de las operaciones técnicas realizadas y **de los principios científicos en que se funda**" (el destacado en negrita es nuestro).

En definitiva, se considera que mal podría un consultor técnico, sin el título profesional respectivo, o con uno de menor o de distinta jerarquía, pronunciarse sobre **principios científicos** acerca de los cuales no pueda acreditar su pleno conocimiento y su versación.

5,4. REEMPLAZO Y SUSTITUCION

Es interesante destacar que, a diferencia de los peritos de parte, el art. 461 del CPCCN establece que el consultor técnico actuante podrá ser sustituido en cualquier momento del proceso judicial por la parte litigante que originalmente propuso su designación.

En mérito a ello, la propia legislación indica que el profesional reemplazante no podrá pretender una intervención que signifique demorar o retrogradar la realización de las tareas o de la contestación de la pericia oportunamente encomendada.

5,5. CUMPLIMIENTO DE LA LABOR PROFESIONAL

Los arts. 471 y 475 del CPCCN establecen que el consultor técnico podrá estar presente cuando se realicen las tareas inherentes a dar cumplimiento a la pericia encomendada por el magistrado al perito designado.

Asimismo, los consultores técnicos de las partes litigantes tienen la facultad de presentar sus propios informes al magistrado, dentro del mismo plazo fijado al perito judicial actuante (art. 472 del CPCCN), lo cual, indudablemente, puede llegar a constituir una duplicación de tareas y esfuerzos que de ninguna forma parecería justificarse.

Por otro lado, también es oportuno tener en cuenta que el art. 472 del CPCCN establece que los consultores técnicos de las partes —dentro del mismo plazo fijado que al perito designado de oficio— podrán presentar por separado sus respectivos informes, cumpliendo con idénticos requisitos que los que se indican para este último. Nuevamente, se aprecia en forma clara que es facultativo del consultor elevar su informe. Aunque algunos autores manifiestan que el mismo debe, sí o sí, ser presentado, se considera que es perfectamente optativo elevarlo.

5,6. REGULACION DE HONORARIOS

Entre el experto designado como consultor técnico y la parte litigante que propuso su designación surge una relación que deriva de un contrato de locación de servicios o de obra (arts. 1623 y 1629 del Código Civil); la parte proponente queda obligada al pago de un honorario (art. 1628), sin que exista impedimento alguno para que las partes establezcan un formal convenio acerca de éste.

La labor de los consultores técnicos no es, de por sí, gratuita, sino que resulta rentada de manera expresa (art. 461 *in fine* del CPCCN), lo cual, naturalmente, tiende a agravar y recargar con mayores gastos el propio proceso judicial.

Debe quedar claro que, en principio, la parte litigante que propone la designación del consultor técnico tendrá que soportar los honorarios y los gastos pertinentes, si la intervención de éste ha sido superflua o resulta irrelevante.

En cambio, si se demostrara que el magistrado interviniente aprovechó el dictamen elaborado por el consultor técnico, y el mismo realmente sirvió y contribuyó de modo adecuado para el dictado de la sentencia judicial correspondiente, los honorarios y gastos consecuentes deberán ser asignados a la parte litigante vencida.

Con respecto a quien perdió el pleito, éste deberá soportar los honorarios y gastos del consultor técnico si no solicitó expresamente los puntos periciales o los negó en su momento. Ello es así en esta última circunstancia, salvo que la intervención de los técnicos haya sido innecesaria de manera absoluta para el dictado de la sentencia o la resolución judicial que pone punto final al pleito en cuestión (art. 478 del CPCCN).

5,7. LIMITACIONES Y AMBITO DE ACTUACION

Conforme a las normas procesales vigentes, la figura del consultor técnico solamente está prevista en el CPCCN, y como consecuencia de ello, no pueden designarse en los fueros laboral y penal, dado que en esos ámbitos forenses no se establece expresamente su participación. Asimismo, por la propia naturaleza de su función, y considerando las actuales normas procesales aplicables en la materia, los consultores técnicos no actuarán en los juicios de sucesiones, de particiones, arbitrales, de amigables componedores, y de peritos arbitradores, así como en el examen de libros, salvo la circunstancia de solicitud como diligencia preliminar.

Tal como se manifestó precedentemente, se recuerda que la figura del consultor técnico tiene cierta semejanza y parecido con los delegados técnicos, peritos contraloreadores, etc., aunque no se asimila a ellos en cuanto a su cometido.

VI. VENTAJAS E INCONVENIENTES EN LA DESIGNACION DEL CONSULTOR TECNICO

Tal como acertadamente afirmara el Dr. GALLO [28], existen criterios y opiniones contrapuestos con respecto a la designación del consultor técnico. Algunos dicen que es innecesaria, ya que incrementa los gastos del juicio, y, a la vez, no aproxima mejores referencias que las que normalmente puede y debe dar un perito designado de oficio.

En cambio, otros indican que, por el hecho de no conocerse el perito de oficio designado y sorteado, se ignoran la real responsabilidad, honradez e idoneidad del mismo, así como también la eficacia y la preocupación en el cumplimiento de su labor, y, por consiguiente, se necesita imponer cierta vigilancia razonable a su cometido profesional.

Al respecto, el Dr. GALLO manifiesta que quien ofrece una prueba pericial debe saber la forma y el modo para realizar su control, mediante la propuesta de los cuestionarios específicos, concretos y necesarios, que no dejen lugar a dudas o a diferentes interpretaciones. Si no fuera así, la ineficacia estaría del lado de la parte proponente, más que del lado del propio perito judicial actuante.

Otro aspecto de interés se refiere a querer conseguir un dictamen favorable del perito designado de oficio; por ello, se propone a alguien que pueda ejercer "presión" y que actúe como vigilante para intentar desviar respuestas o atacarlas.

En mi opinión, con respecto a la necesidad o no de proponer a estos profesionales, se considera que no sólo pueden llegar a ser útiles cuando la situación planteada es sumamente importante, en referencia a sus consecuencias patrimoniales, sino también en los casos que presentan circunstancias controvertidas de muy alta complejidad.

En general, no se justificaría su propuesta, dado que, de lo contrario, se estaría restando mérito a los propios peritos actuantes.

Al respecto, el Dr. GALLO agrega que el consultor técnico no debe "hostigar al perito"; éste debe realizar su tarea específica, y aquél debe observar, anotar y reservar sus comentarios para el informe que, eventualmente, presentará al juez en el momento oportuno. Allí tendrá todas las posibilidades y facultades de impugnar, pedir ampliación y solicitar las aclaraciones pertinentes que pudieran corresponder.

En síntesis, se considera que muchos pedidos de designación de consultores técnicos se deben a que los letrados patrocinantes necesitan ese apoyo profesional

(28) GALLO, *op. cit.* en nota (11).

específico, por cuanto no conocen la forma debida de requerir el pliego pericial respectivo o no saben interpretar adecuadamente las respuestas periciales, y para no pedir asesoramiento extrajudicial, recurren a ese servicio profesional en el ámbito procesal.

VII. CONCLUSIONES

Con el propósito de resumir y sintetizar aquellos conceptos y comentarios más relevantes que surgen del presente capítulo, seguidamente se consignan las conclusiones respectivas:

1. En nuestra legislación procesal, la figura del consultor técnico es de reciente data; consiguientemente a ello, su conocimiento, aplicación, ejercicio y experiencia no son, aún hoy, de carácter amplio y generalizado dentro del ámbito forense metropolitano.
2. Las únicas referencias normativas de tipo expreso en materia procesal, correspondientes a la actuación del consultor técnico, están consignadas en la sección 6° bajo el título "Pruebas de peritos", parte este último del cap. V, denominado "Prueba", del CPCCN vigente.
3. Atento al momento en el cual se decidieron la formal creación y el establecimiento de este nuevo rol o figura procesal, esto es, el consultor técnico, las disposiciones normativas de sesgo profesional, vinculadas con los graduados en ciencias económicas —es decir, tanto la ley 20.488, sancionada en 1973, como el primer estatuto profesional de carácter nacional instituido por medio del dto.-ley 5.103 de 1945, posteriormente ratificado por ley—, naturalmente no contenían referencias expresas y específicas correspondientes a ese instituto procesal.
4. En general, se desconocen los antecedentes doctrinarios y normativos similares en nuestro país en cuanto a la novedosa figura jurídica introducida en el ámbito procesal, y, también, los reales fundamentos y consideraciones que oportunamente motivaron su aparición dentro del ordenamiento legal aludido.
5. De la lectura armónica y del análisis cuidadoso del fragmento normativo mencionado surge la evidente presunción de que los consultores técnicos tienden a actuar preferente y prioritariamente como asesores directos en la materia específica de su competencia para cada una de las partes litigantes, y en forma indirecta y complementaria del propio magistrado interviniente.
6. En general, un amplio espectro de nuestra doctrina asimila al consultor técnico como un verdadero defensor de la parte que lo designa, para que la ilustre, la asesore y la aconseje en los aspectos específicos de la ciencia, disciplina o técnica, ajenos al propio conocimiento jurídico.

7. En consecuencia, el consultor técnico presenta una figura estrictamente análoga a la del letrado patrocinante y opera en el proceso judicial de manera similar a este último, por lo cual debe comprendérselo en el amplio concepto del "defensor-consultor". En definitiva, se considera que en nuestro medio existe un generalizado consenso en el sentido que el accionar del consultor técnico constituye una suerte de "patrocinio técnico" para quien propuso su designación.

   En mérito a ello, el consultor técnico ejerce la representación de la parte litigante que lo propone de modo expreso, en temas ajenos a la disciplina jurídica, motivo por el cual su labor implica una forma particular de "patrocinio técnico" perfectamente diferenciado del letrado ejercido, propio e inherente a los abogados.

8. Una característica específica de esta nueva figura procesal es la naturaleza curiosamente híbrida y ambivalente que puede adquirir en su desenvolvimiento y accionar, dado que, si bien, en principio, pareciera adoptar un rol "pasivo", no debe descuidarse ni olvidarse que en cualquier momento puede transformarse y encarar un papel "activo" durante el ejercicio de sus funciones y tareas.

9. En materia de su designación, el CPCCN establece que ello deberá acontecer cuando la parte litigante ofrezca su propio cuestionario requerido de prueba pericial.

10. Nuestro ordenamiento normativo procesal vigente posee un evidente vacío y, por lo tanto, no contiene expresas y claras referencias en cuanto a notificación, aceptación del cargo y título habilitante relacionados con la figura del consultor técnico.

11. El consultor técnico actuante, a diferencia de los peritos de parte, puede ser reemplazado en cualquier momento del proceso judicial por la simple voluntad de la parte litigante, que propuso su oportuna designación, sin necesidad alguna de fundamentar los motivos que pueden impulsar esa actitud.

12. En materia de honorarios debe manifestarse que la labor de los consultores técnicos no es gratuita, sino que está expresamente contemplada la compensación pecuniaria por su actuación durante el proceso judicial.

13. En función del campo específico de su competencia, la posible actuación del consultor técnico solamente estará limitada a los fueros civil, comercial y federal, pertenecientes a la justicia nacional, es decir, los tribunales de la Capital Federal y aquellos de carácter federal con jurisdicción en las distintas provincias de nuestro país. Consiguientemente a ello, no se considera viable ni tampoco procedente la actuación de los consultores técnicos en los fueros laboral y penal.

14. En síntesis, en nuestra doctrina procesal, y atento a la experiencia recogida, existen criterios y opiniones contrapuestos con respecto a la conveniencia y a la oportunidad de recurrir a los servicios del consultor técnico.

Se considera que dicho profesional puede llegar a ser útil cuando la situación planteada es de suma importancia, en lo referido a sus consecuencias y efectos patrimoniales, o en los casos en que se presenten circunstancias o hechos muy controvertidos de muy alta complejidad.

No obstante ello, se advierte que muchos pedidos de designación de consultores técnicos se deben a que los letrados patrocinantes necesitan ese apoyo profesional específico, dado que no conocen la forma adecuada de requerir el pliego pericial respectivo o dudan acerca de cómo interpretar adecuadamente las respuestas periciales, y para no pedir asesoramiento extrajudicial recurren a ese novedoso servicio profesional en el ámbito procesal.

Cuadro comparativo. Consultor técnico y perito propuesto de parte: principales analogías y diferencias existentes

Asunto considerado	Consultor técnico	Perito propuesto de parte
1. Inscripción	No posee.	No está reglamentada (prevista en el art. 254, Código Procesal Penal, en el fuero penal).
2. Designación	Optativa. A propuesta de parte.	Optativa. A propuesta de parte.
3. Notificación	—	Por el juzgado que formalmente lo designa.
4. Aceptación del cargo	Optativa.	Obligatoria.
5. Reemplazo	Por la parte que lo propuso (sin causa).	Solamente por el juez que lo designó y con causa justificativa.
6. Idoneidad	No posee.	Debe especificarse.
7. Excusación	No posee.	A solicitud del perito y por justa causa.
8. Recusación	No posee.	Es la misma que para los jueces.
9. Independencia de criterio	No se requiere necesariamente.	Total, respecto de las partes intervinientes.
10. Funciones y actuación	Facultativas.	Obligatorias.
11. Finalidad principal	Asesorar y asistir a la parte que propuso su designación.	Asesorar y auxiliar al juez en su labor.
12. Honorarios	En general, se pactan con la parte que propuso su designación.	Comúnmente, se pactan con la parte que propuso su designación. En su defecto, los regula el juez.
13. Reclamo en el cobro de honorarios	En principio, sólo a la parte que propuso su designación.	En primera instancia, a la parte que propuso su designación.

Capítulo XII

El perito árbitro dentro del juicio de árbitros y amigables componedores

Dra. Nury Edith Villalba

I. ARBITRAJE

1,1. INTRODUCCION

Actualmente el arbitraje se presenta como una posible y beneficiosa vía alternativa al proceso judicial. Cuando se recurre al mismo se busca la solución de un determinado conflicto, potencial o real.

El arbitraje reemplaza al juicio jurisdiccional por otro aceptado por las partes y por la ley. Los árbitros cumplen una función de similares características a la que ejercen los jueces, es decir, juzgar. Es por ello que, cuando el árbitro falla, lo hace como un juez, y los efectos del laudo son análogos a los de la cosa juzgada y a su ejecución.

1,2. CARACTERISTICAS

1,2,1. CONCEPTO

El arbitraje es un método alternativo de solución de conflictos mediante el cual las partes pueden sustraerse del juicio jurisdiccional. Es decir, pueden abstenerse de someter la solución de sus controversias ante los estrados judiciales y, en cambio, solicitar la participación de ***árbitros***.

Se llaman árbitros a fin de distinguirlos de los ***jueces*** o ***magistrados***. Es por ello que, ante la aparición de un conflicto, cabrían dos posibles alternativas de solución: acudir a los estrados judiciales (es decir, ante los órganos jurisdiccionales y competentes del Poder Judicial con aplicación de todo el basamento legal que ello implica) o bien, decidir por un método alternativo de solución de conflictos, uno de los cuales es el denominado arbitraje.

En principio el arbitraje sería una forma de resolución de conflictos mediante la actuación de particulares y sin la participación de jueces estatales.

En un fallo de la Cámara Nacional en lo Civil, Sala G, del 14 de agosto de 1990, se definió al arbitraje diciendo que:

"...era un sustituto de la jurisdicción, en cuya virtud los árbitros tienen la atribución de sustanciar y decidir contiendas no exclusivamente reservadas al Poder Judicial, por un procedimiento en el que prevalece la libertad de las formas y que reviste carácter obligatorio cuando las partes lo han convenido por medio de una cláusula compromisoria."

La ley española 36/1988 de arbitraje establece en su art. 1° que:

"...mediante el arbitraje, las personas naturales o jurídicas pueden someter, previo convenio, a la decisión de uno o varios árbitros las cuestiones litigiosas, surgidas o que puedan surgir, en materias de libre disposición conforme a derecho."

1,2,2. OBJETO

De acuerdo con lo establecido por el art. 737 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación no podrán ser objeto de arbitraje todas aquellas cuestiones que no puedan ser objeto de transacción. Es decir, los árbitros no pueden decidir sobre cuestiones abstractas, sino que, por el contrario, deberá tratarse de problemas concretos.

El Código Civil de la Nación enumera una variedad de cuestiones excluidas de la transacción y por lo tanto ajenas al arbitraje: las acciones penales; la validez o nulidad del matrimonio; las cosas que están fuera del comercio y los derechos indisponibles por los particulares (arts. 842 a 844).

Asimismo, se mencionan las contestaciones relativas a la patria potestad y el estado de familia en general, así como los derechos eventuales a una sucesión (arts. 845 y 848 del Código Civil). A ellas cabe añadir las cuestiones referentes a los bienes públicos municipales (art. 841) y las controversias que requieran intervención fiscal.

La ley ha querido sustraer del arbitraje las controversias donde se debaten derechos, sobre los cuales los particulares no tienen facultades de disposición, ni pueden por ello transigir (arts. 19; 21; 374; 843; 844; 953 y 1167 del Código Civil).

1,2,3. VENTAJAS

Las ventajas que el método de solución de conflictos denominado arbitraje trae aparejadas podrían ser determinadas comparando a éste con el proceso judicial. A tales fines cabría mencionar las siguientes:

a) en el arbitraje no deberán cumplirse determinados formalismos, ni plazos tan estrictos, lo que permitiría inferir que se trata de un procedimiento más sencillo y simple que un proceso judicial;

b) el procedimiento arbitral es de instancia única, lo que trae aparejado que el tiempo total insumido en el mismo sea más reducido;

c) existe la posibilidad de designar como árbitros a especialistas en la materia que motiva el conflicto;

d) en el arbitraje la comunicación es directa, lo que permite un inmediato conocimiento de las pretensiones de las partes, así como también facilita los interrogatorios, aclaraciones, revisiones, etc.;

e) por las ventajas señaladas precedentemente (celeridad, inmediatez, simplicidad, etc.) se podría inferir que el procedimiento arbitral podría demandar un costo menor que el proceso judicial.

1,2,4. DIFERENCIAS CON LA MEDIACION

Tanto la mediación como el arbitraje son métodos alternativos para la solución de conflictos, pero presentan diferencias fundamentales con respecto a su procedimiento.

La ***mediación*** es un procedimiento voluntario, no formal, tendiente a dar solución a un conflicto suscitado entre dos partes, donde existe un tercero neutral entrenado para ayudar a lograr un acuerdo que sea beneficioso para ambos.

El autor AHRMAN KENNETH, refiriéndose al tema, expresa lo siguiente:

"En la mediación existe un tercero imparcial, sujeto a obligación de confidencialidad y a la prohibición de ser testigo en juicio en el que anteriormente haya intervenido en ese carácter. El proceso se inicia con la explicación de la situación. El mediador contribuye a captar los intereses subyacentes de las partes y a crear y mostrarles a éstas posibles soluciones, las que de ser adoptadas por éstas podrán ser luego vertidas en un convenio."

Teniendo en cuenta la precedente afirmación se pueden extraer las principales características de este proceso:

- existencia de un conflicto;
- participación de un tercero aceptado;
- imparcialidad del mediador;
- contribución al diálogo;
- confidencialidad.

Con respecto al arbitraje, tal como se manifestara precedentemente, constituye un método mediante el cual las partes pueden abstenerse de someter la solución de sus controversias ante los estrados judiciales y solicitar, en cambio, la participación de ***árbitros***.

Las diferencias que se pueden destacar serían las siguientes:

a) la mediación descansa sobre la base del acuerdo voluntario;

b) en el arbitraje una tercera persona (el árbitro), actuando como un verdadero juez, luego de analizar la prueba producida por las partes decide cuál de ellas tiene razón y cuál está equivocada y consiguientemente, dicta una resolución que debe cumplirse obligatoriamente. En la mediación son las mismas partes las que llegan a un acuerdo;

c) el árbitro actúa según un procedimiento determinado, y sus funciones se reducen habitualmente a pronunciar un laudo de contenido económico. En cambio, el mediador trata de acercar a las partes por distintos medios que pueden variar según las circunstancias;

d) es evidente y notorio que el arbitraje tiene algo más de formalidad que la mediación.

1,3. ARBITROS

El árbitro es la persona en quien las partes depositaron su confianza a efectos de lograr una solución para sus contiendas. Representa el elemento más valioso en el desarrollo del arbitraje y de él depende, fundamentalmente, el éxito del mismo.

1,3,1. NOMBRAMIENTO

Los árbitros serán designados por las partes. El número de ellos dependerá de la complejidad del asunto a resolver. Su número será siempre impar, a semejanza de los órganos colegiados de la jurisdicción.

La elección adecuada de los árbitros constituye un aspecto de trascendental importancia para llevar a buen término el proceso arbitral, es decir que el mismo culmine con una solución adecuada para el conflicto planteado.

El arbitraje puede ser desempeñado por un profesional independiente, si se trata de un arbitraje libre o *ad hoc*, o bien, tratarse de una institución (arbitraje institucionalizado). En el caso de arbitraje *ad hoc* las partes gozarán de total libertad para seleccionar las personas que actuarán como árbitros, en cambio en el arbitraje institucionalizado deberán ser escogidos de una lista que dispone la institución.

El Código Procesal Civil y Comercial de la Nación establece que la designación de árbitro sólo podrá recaer en personas mayores de edad y que estén en el pleno ejercicio de los derechos civiles (arts. 743 y 767).

1,3,2. ACEPTACION DEL CARGO

Una vez seleccionados los árbitros, éstos deberán aceptar el cargo. Se considera a la aceptación del cargo como el inicio y punto de partida del juicio arbitral. Con anterioridad, todo pertenecía al campo de negociación y es recién con la aceptación que los árbitros se encuentran legitimados para iniciar el trámite procedimental.

La aceptación del cargo obliga al árbitro a cumplir con la función encomendada. En caso contrario, las partes tienen derecho a exigirles dicho cumplimiento so pena de reclamarles daños y perjuicios.

1,3,3. DESEMPEÑO DE LA FUNCION

Los árbitros ejercen una verdadera jurisdicción con la misma fuerza que los jueces ordinarios. Deben reunir similares cualidades que los magistrados, en lo que atañe a imparcialidad e independencia de criterio frente a las partes.

Los requisitos enunciados en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (arts. 743 a 747) son los que dispone la legislación y parecen ser los mínimos exigibles. Pero las partes podrán, a través de la cláusula compromisoria o de una institución que administre arbitrajes, agregar otras condiciones, imponiendo mayores exigencias que las que surgen de los propios textos legales.

Los principios sobre los cuales deberán basar su accionar no surgen muchas veces de preceptos escritos, sino que, más bien, constituyen un conjunto de reglas implícitas sobreentendidas.

Algunas instituciones arbitrales han elaborado, sobre la base de la experiencia, algunos estándares aceptables de conducta moral para los árbitros, como una especie de guía para el mejor cumplimiento de sus obligaciones, con la pretensión de abarcar aquellos aspectos del comportamiento de los árbitros que no es reglada por el acuerdo entre las partes o las disposiciones legales. Finalmente, su objetivo es apuntalar la confiabilidad y eficacia del sistema arbitral, garantizando ciertos principios elementales, inherentes a toda actividad jurisdiccional.

1,4. DISTINTAS CLASES DE ARBITRAJE

Al respecto se considerarán tres formas de clasificación, sin ser éstas excluyentes, a saber:

a) Arbitraje de derecho y arbitraje de equidad

El árbitro de derecho dicta su laudo siguiendo cabalmente las normas emanadas de un derecho determinado.

El árbitro ***arbitrador*** o ***amigable componedor*** resuelve según su leal saber y entender. En este caso la ley le otorga un mayor margen de discrecionalidad.

b) Arbitraje forzoso y arbitraje voluntario

El arbitraje está determinado por ley, por ejemplo, el art. 1627 del Código Civil y los casos establecidos por el Código de Comercio (serán analizados en puntos siguientes).

El arbitraje voluntario tiene su origen en la propia voluntad de las partes, quienes en el compromiso arbitral podrán contemplar todas las controversias posibles o bien prever puntualmente determinado tipo de conflictos.

c) Arbitraje libre o *ad hoc* y arbitraje institucionalizado

Las partes, al decidir la resolución de sus disputas a través del procedimiento arbitral, deberán optar fundamentalmente por una de las alternativas existentes en cuanto a los tipos de arbitraje.

Atendiendo al modo de la elección de los árbitros que actuarán concretamente en un caso, existen por lo menos dos categorías de arbitraje perfectamente diferenciadas: el arbitraje libre o *ad hoc* y el arbitraje institucional.

La determinación del carácter del arbitraje deberá ser acordada por las partes al redactar la cláusula compromisoria o en un momento posterior.

1,4,1. ARBITRAJE INSTITUCIONALIZADO

El arbitraje institucional es aquel en que, por voluntad de las partes, se produce la intervención de una institución especializada y de carácter permanente, con funciones de apoyo e intermediación, previstas en sus normas reguladoras.

La institución arbitral actúa porque las partes, voluntariamente, le encomiendan el desempeño de funciones arbitrales. De modo que lo que legitima su actuación es la voluntad de las partes. Los límites de sus funciones dependen del tipo de tarea encomendada.

La diferencia fundamental entre el arbitraje institucional y el *ad hoc* reside en que en el primer caso, entre los árbitros y las partes, existe intermediando una entidad especializada que presta una serie de servicios sumamente útiles para que los conflictos puedan ser resueltos con mayor eficacia. Cabe aclarar que la cuestión litigiosa específica deberá ser resuelta por los árbitros que han sido designados por las partes, sin la participación directa de la mencionada entidad, la cual se limita a dar apoyo a las partes y a los árbitros.

La función directa de sustanciar y decidir el caso la cumplen los árbitros, sin que la institución considerada tenga participación alguna. Si la decisión de fondo es considerada equivocada o injusta, la entidad no tiene atribuciones para modificarla, pero habitualmente hace conocer sus objeciones al árbitro, quien podrá tomarla en cuenta o insistir en su punto de vista.

Las entidades dedicadas al arbitraje, habitualmente, tienen un reglamento al cual los litigantes se someten y que prevé la mayor parte de las contingencias que pueden ocasionarse en el curso de un procedimiento arbitral.

Es habitual que las instituciones arbitrales, sobre la base de su experiencia, establezcan formas estándares para pactar el arbitraje a través de modelos de cláusula compromisoria y de compromiso arbitral. Asimismo, otorgan todos los servicios de rutina sin los cuales se vería dificultado el comienzo de un arbitraje: recibir y notificar la demanda, fijar honorarios, elegir a los árbitros y resolver las recusaciones que puedan plantearse, reemplazar árbitros cuando sea necesario, fijar la sede del arbitraje, remuneración de los árbitros y en general, asegurar el adecuado desarrollo del proceso. Por otra parte, esas entidades también disponen de listas de árbitros, de entre los cuales las partes podrán escoger aquellos que les merezcan mayor confianza.

1,4,2. ARBITRAJE LIBRE O *AD HOC*

En el arbitraje libre o *ad hoc* son las propias partes quienes designan a los árbitros, sin intervención de ninguna entidad. Es razonable que entre éstas y los árbitros deba existir una relación de confianza tanto personal como profesional.

En el arbitraje institucional esta relación de confianza se traslada hacia la entidad arbitral. Las partes acuden a una institución especializada, dotada de organización, medios adecuados y normas que las regulan, a los fines de lograr mayor estabilidad en el procedimiento arbitral.

En el arbitraje libre o *ad hoc* las propias partes deberán ponerse de acuerdo en las reglas sobre las cuales se desarrollará el arbitraje; consiguientemente, no existe ninguna institución que organice el procedimiento.

Las partes deberán establecer para sí mismas y para los árbitros intervinientes las normas sobre las cuales se asentará el procedimiento arbitral. Entre otras cosas deberán decidir acerca del lugar donde se llevarán a cabo las actividades arbitrales, la forma de elección de los árbitros, el plazo para presentar el laudo, etcétera.

1,4,3. VENTAJAS Y DESVENTAJAS

El arbitraje institucional participa de todas las ventajas que el mismo proporciona como medio alternativo de solución de conflictos, —que fueron precedentemente señaladas— pero además registra algunas que le son propias y específicas.

Son innumerables las ventajas que se le atribuyen al arbitraje institucional, en su mayor parte relacionadas con las funciones de facilitación y apoyo del desarrollo del arbitraje que prestan las instituciones arbitrales. Entre ellas se pueden señalar las siguientes:

- las partes no necesitan tener un conocimiento profundo del arbitraje y de las normas que lo regulan, pues las instituciones arbitrales constituyen organizaciones profundamente conocedoras del tema arbitral;
- la entidad arbitral dispondrá de un reglamento, donde se establecerán claramente las funciones de los árbitros y las normas de procedimientos que regularán el arbitraje;
- la institución brindará también los medios materiales y personales necesarios para llevar a cabo el arbitraje;
- la institución ejercerá una actividad de control: en principio comprobará la validez del convenio arbitral, controlará el desarrollo del procedimiento y la elaboración del laudo;
- en caso de que alguna de las partes se sintiera perjudicada por el laudo o por cualquier circunstancia relacionada con el procedimiento arbitral, podría reclamar daños y perjuicios a la institución.

Como ***desventaja*** más notoria puede señalarse que el costo del arbitraje llevado a cabo con la intervención de una institución arbitral será mayor que si el mismo fuera desarrollado por profesionales independientes.

1,5. PASOS A SEGUIR EN EL DESARROLLO DE UN ARBITRAJE

1,5,1. CLAUSULA COMPROMISORIA

El comienzo del arbitraje se produce cuando las partes deciden no presentar sus controversias ante los estrados judiciales y someten sus conflictos a la decisión de particulares, denominados ***"árbitros"***.

Ese acuerdo de voluntades puede realizarse en un solo acto y en este caso se denomina ***"acuerdo arbitral"***, o bien dividirse en dos actos, es decir, la ***cláusula compromisoria*** y el ***compromiso arbitral***.

La *cláusula compromisoria* implica que las partes, antes que el conflicto se materialice, decidan que, en caso de que el mismo se produzca, será resuelto mediante la participación de árbitros.

1,5,2. COMPROMISO ARBITRAL

El *compromiso arbitral* se redacta una vez que el conflicto se materializa, de tal forma que se tenga cabal conocimiento de los aspectos sobre los cuales deberán laudar los árbitros.

Es decir, tanto la *cláusula compromisoria* como el *compromiso arbitral* son diferentes en cuanto a su concepto pero persiguen el mismo objetivo de resolver determinados conflictos mediante la participación de árbitros.

1,5,3. DESARROLLO DEL ARBITRAJE

Las partes podrán fijar las pautas que regularán el proceso arbitral con la única limitación de que no afecten el orden público. En este caso, también dependerá del tipo de arbitraje que se haya elegido. Si se hubiere optado por un arbitraje institucional, lo más probable es que la institución arbitral tenga fijadas las normas que regularán el desarrollo del proceso.

En cambio, si las partes hubiesen optado por el arbitraje libre o *ad hoc*, serán ellas quienes deberán fijar las normas tendientes a regir el procedimiento arbitral. En estos casos, también podrán someterse al reglamento de alguna institución, no obstante que el procedimiento arbitral no se desarrolle en ese ámbito.

Otra alternativa que suele darse es que las partes asignen a los árbitros la redacción de las normas que regularán el procedimiento.

1,5,3,1. Audiencia de conciliación

En ciertos reglamentos de procedimiento arbitral pertenecientes a algunas instituciones se prevé la convocatoria a una audiencia de conciliación entre las partes. Durante el desarrollo de la misma, los árbitros intentarán arribar a una solución que ponga fin al conflicto o al menos que logre reducir los temas litigiosos.

Habrá casos en los que el avance del procedimiento endurezca las posiciones, por lo cual es preferible atacar la posibilidad conciliatoria al comienzo del juicio. Pero, en otros supuestos, puede resultar necesario esperar que el desgaste que naturalmente produce el juicio flexibilice las posiciones, para buscar el acuerdo cuando ya las partes se hayan convencido de la inconveniencia de continuar pleiteando.

Nadie mejor que el propio árbitro para evaluar la oportunidad de una conciliación. Su contacto permanente con las partes, su conocimiento del caso y de las personalidades le permitirán evaluar cuándo la conciliación es posible y cuándo deviene en un intento estéril. De forma tal que la mejor regla al respecto es la de dar al árbitro plena libertad para citar o no citar formalmente a las partes a audiencia de conciliación y determinar el momento y el modo más adecuados para encararlo.

1,5,4. LAUDO ARBITRAL

El laudo es la decisión de los árbitros que pone fin al litigio, resolviendo las controversias que le fueron encomendadas. El objetivo principal de los árbitros lo constituye el dictado del laudo. Una vez dictado el laudo, concluye la actuación de los árbitros: en ese momento finaliza también su jurisdicción; esto representa otra diferencia entre árbitros y jueces. El dictado del laudo por parte de los árbitros podría ser equiparado a la sentencia judicial.

El Código Procesal Civil y Comercial de la Nación no se refiere a formas del laudo. Lo único que establece es que los árbitros deberán pronunciarse sobre todas las cuestiones sometidas a su decisión y competencia.

Sería aconsejable que el laudo expusiera en forma detallada los conflictos planteados, las pruebas presentadas por las partes y la decisión a la que arriba, perfectamente fundamentada.

El laudo deberá ser dictado dentro del plazo establecido por las partes, por el juez o por la ley. No cumplir con dicho plazo generaría consecuencias en cuanto a la validez o nulidad del mismo y la responsabilidad de los árbitros intervinientes. El laudo deberá hacer referencia a todas y cada una de las cuestiones, sometidas a su jurisdicción, en caso contrario podría ser considerado nulo.

Es de importancia relevante que el laudo arbitral esté fundamentado, es decir que se detallen los elementos y las circunstancias que motivaron tal decisión. Esto también contribuirá positivamente a que las partes lo acepten, y cumplan las disposiciones en él contenidas.

Lograr un laudo equitativo permitiría a los árbitros que ratifiquen la confianza que las partes oportunamente depositaron en él.

1,6. ACTUACION DEL PROFESIONAL EN CIENCIAS ECONOMICAS

El arbitraje ejercido por el profesional en ciencias económicas está orientado hacia el logro de una solución para aquellos conflictos que tengan incidencia de ca-

rácter patrimonial o monetario. Es el único profesional capacitado para evaluar los efectos que el acuerdo podría llegar a tener para las partes, desde el punto de vista impositivo o fiscal.

Dentro de esta categoría de conflictos se pueden mencionar problemas societarios, disolución de sociedades, problemas de alimentos, liquidación de sociedades conyugales, etcétera.

El profesional en ciencias económicas tiene la capacidad de sacar a las partes de sus respectivas posiciones para llevarlas hacia una evaluación de los intereses. Es decir, plantear cuál sería la solución más beneficiosa desde el punto de vista patrimonial o impositivo.

II. JUICIO DE AMIGABLES COMPONEDORES

2,1. CONCEPTO

Se trata de un procedimiento arbitral informal, libre, mediante el cual los árbitros tratan de resolver las controversias con equidad, en forma independiente del derecho positivo que le hubiere correspondido aplicar.

Se aplicarán las mismas normas que para el juicio arbitral con respecto a los siguientes ítem:

- capacidad de las contrayentes;
- contenido y forma del compromiso;
- la calidad que deben tener los arbitradores y forma de nombramiento;
- la aceptación del cargo y responsabilidad de los arbitradores;
- el modo de reemplazarlos;
- la forma de acordar y pronunciar el laudo.

2,2. PROCEDIMIENTO

Los amigables componedores deciden de manera libre según su leal saber y entender. Pero esta libertad no implica que podrán violar el principio de bilateralidad por el cual no se pueden negar a recibir los antecedentes y documentos que las partes les entreguen.

2,3. LAUDO

Tal como se expresara en párrafos precedentes, los amigables componedores gozan de total libertad en cuanto al dictado del laudo. Pero tal libertad no implica que dicho laudo no debiera ser fundamentado. Es conveniente que en el mismo se exprese claramente cuáles fueron las circunstancias y elementos tenidos en cuenta a los fines de arribar a tal decisión.

El laudo de los amigables componedores tiene más relación con la ***equidad*** que con la ley misma; de manera que si se presentara la circunstancia de tener que optar entre ambas debería inclinarse por la equidad, al contrario de lo que sucedería con los jueces que están, de alguna manera, forzados u obligados a adoptar la decisión legal como la más justa.

2,4. PLAZO

Si las partes no han estipulado término o plazo alguno deberán laudar dentro de los tres meses contados desde la última aceptación.

2,5. RECUSACIONES

Podrán ser recusados por causas posteriores a su nombramiento; entre ellas se pueden señalar las siguientes:

a) interés directo o indirecto en el laudo;

b) parentesco, dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad con alguna de las partes;

c) enemistad manifiesta con aquéllas, por hechos determinados.

2,6. HONORARIOS

Los árbitros no pueden autorregularse honorarios por la función desempeñada. Solicitarán la regulación de los mismos al juez que conoce la ejecución del laudo, salvo que las partes acuerden el monto de los honorarios y gastos producidos.

III. PERICIA ARBITRAL

3,1. CONCEPTO

Una categoría especial de arbitraje la constituye el denominado juicio de árbitros, arbitradores o peritos árbitros. El objeto de este tipo de arbitraje deberá versar sobre cuestiones de hecho expresamente concretadas.

3,2. PERITO ARBITRO

La pericia arbitral se llevará a cabo por peritos, es decir personas que posean conocimientos técnicos y científicos sobre la cuestión encomendada. Determinan un elemento de la relación jurídica (calidad de la cosa, monto de los daños, etc.), caracterizándose por su idoneidad en la materia sobre la cual han de laudar y decidiendo exclusivamente sobre las cuestiones de hecho.

3,3. CUESTIONES SOBRE LAS QUE DEBERA VERSAR

Las cuestiones sobre las que deberá versar la pericia arbitral son las establecidas en el art. 516 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, es decir, liquidaciones o cuentas muy complicadas y de lenta y difícil justificación o que requieran conocimientos especiales. Entre ellas se pueden mencionar:

1. Liquidación de sociedades.
2. Disolución de la sociedad conyugal.
3. Cuando los barraqueros o administradores debieran pagar algún perjuicio ocasionado, la tasación estará a cargo de peritos árbitros (s/art. 128 del Código de Comercio).
4. En el contrato de transporte la indemnización que debe pagar el conductor en caso de pérdida será tasada por un perito árbitro (art. 179 del Código de Comercio).
5. Según el art. 456 del Código de Comercio en la compraventa mercantil es procedente el examen de los géneros por peritos.
6. Los vicios o defectos que se atribuyen a las cosas vendidas, así como la diferencia en las calidades, serán siempre determinados por peritos árbitros (art. 476 del Código de Comercio).

3,4. CONTENIDO DEL COMPROMISO ARBITRAL

En el compromiso arbitral se deberá expresar:

1. Fecha.
2. Nombre de las partes.
3. Nombre del o de los árbitros.
4. Hechos sobre los que se deberá laudar, salvo que éstos estén determinados por la resolución judicial que estableció el arbitraje.

3,5. PLAZO

El término o plazo en el cual deberá emitirse el laudo, si no fuere establecido en el compromiso arbitral, será de un mes. La diferencia radica en que no se limitan a un dictamen sino que laudan la controversia.

IV. CENTROS DE ARBITRAJE

En la Argentina funciona el Tribunal de Arbitraje General de la Bolsa de Comercio de Buenos Aires, creado en 1962. Puede acudirse al tribunal por la materia o cuestión arbitrable, no dependiendo ni exigiéndole la calidad de socio o la previa inscripción del contrato en la mencionada bolsa. El procedimiento responde a una normativa más ágil que la del proceso judicial, permitiendo la inmediación de los árbitros en medida mayor que la del juez.

También existen tribunales arbitrales constituidos en los Colegios de Abogados de la Capital Federal y del interior del país. Debe destacarse que ofrecen un reglamento que regula el procedimiento y asegura, así, su desenvolvimiento.

Cabe mencionar también al Centro de Negociación y Mediación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

Por otra parte, y en el plano internacional, entre los principales centros de arbitraje puede mencionarse la Corte de Arbitraje de la Cámara de Comercio Internacional, creada hace más de sesenta años, para proporcionar una solución a las controversias internacionales. Tiene su sede en París y cumple un papel preponderante tanto por la cantidad como por el monto de los casos que se le someten a solución.

A nivel de la Organización de Estados Americanos (OEA) se encuentra la Comisión Interamericana de Arbitraje Comercial.

La Comisión Interamericana de Arbitraje Comercial ha establecido, mantiene y administra un sistema para lograr la solución de controversias comerciales internacionales por medio del arbitraje.

Dentro de esa organización se encuentran secciones y representaciones de casi todos los países.

V. BIBLIOGRAFIA

Código Procesal Civil y Comercial de la Nación.

Código Civil de la Nación.

Código de Comercio de la República Argentina.

LEONARDI DE HERBON, HEBE y FELDSTEIN DE CARDENAS, SARA, *Arbitraje interno e internacional. Una mirada al futuro*, Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires.

ROCA MARTINEZ, JOSE MARIA, *Arbitraje e instituciones arbitrales*, Editorial J.M. Bosch, Barcelona, 1992.

CAIVANO, ROQUE J., *Arbitraje: su eficacia como sistema alternativo de resolución de conflictos*, Editorial Alfa Beta S.A., Buenos Aires, marzo de 1993.

RUFINO, MARCO A., *El proceso arbitral*, Compilación de Jurisprudencia, Editorial Ad Hoc, julio de 1992.

Capítulo XIII

La labor profesional del contador público en las nuevas alternativas de resolución de conflictos: mediación, conciliación y arbitraje

Dr. Amorino L. F. A. Rizzo
Dra. Raquel Elena Rodriguez
Dra. Elsa Beatriz Suarez Kimura

I. INTRODUCCION CONCEPTUAL

Frente a un conflicto se pueden producir reacciones diversas:

a) no hacer nada;

b) utilizar la violencia o la coerción;

c) acceder a la justicia ordinaria;

d) emplear métodos alternativos de resolución de conflictos tales como la negociación, la mediación o el arbitraje.

Cuando se utiliza la coerción, la parte que es considerada más débil tiene necesariamente que aceptar la decisión de la más fuerte; en su defecto, estará sujeta a las sanciones que se le impongan. La más fuerte obtiene el acatamiento de la decisión en forma directa. Sin embargo, esta ventaja trae aparejadas muchas desventajas, tales como:

a) la coerción tiene como consecuencia un efecto *boomerang* de la parte débil hacia quien se ejerce la coerción;

b) suprime problemas pero no los soluciona;

c) acumula enemigos y resentimiento para el futuro.

Las partes pueden resolver sus litigios a través de la justicia ordinaria.

Los rasgos que caracterizan a la justicia estatal son los siguientes:

a) resolución del conflicto en forma objetiva;

b) utilización de jurisprudencia;

c) lentitud del proceso;

d) alto costo;

e) no busca preservar la relación entre las partes.

La resolución del conflicto se produce en forma objetiva, es decir, por aplicación de leyes o jurisprudencia. Esto implica que los problemas tendrán igual o similar solución que otros ya resueltos.

Sin embargo, no siempre la aplicación de leyes es la solución más adecuada para los intereses de las partes.

En ocasiones, el apartamiento de normas objetivas y la aplicación de soluciones creativas generadas por las partes pueden producir acuerdos más sólidos.

El empleo de la justicia estatal agrega como desventajas:

1. El alto costo por honorarios.
2. La lentitùd de los procesos judiciales que oscila en un promedio de 3 a 5 años.

Un conflicto es una situación en la que un individuo, o varios, debe enfrentarse a la resolución de un problema. Dicho problema admite dos o más respuestas mutuamente incompatibles.

Los conflictos pueden clasificarse en dos grupos principales:

a) **De suma cero**: éstos son los conflictos en los cuales la resolución del mismo implica que la ganancia de una de las partes es exactamente igual a la pérdida de la otra parte. Ejemplos de este tipo de conflictos lo constituyen los juegos de ajedrez y de damas.

b) **De suma total no cero**: también denominados conflictos de motivos variados.

Los motivos generadores del conflicto no son, en este caso, sólo emergentes de la otra parte, sino de nuestros propios motivos.

Definidos los tipos principales de conflictos es conveniente considerar:

1. ¿Cuáles son los factores que generan e intensifican las controversias?
2. ¿De qué forma se puede reducir la situación conflictiva intentando hallar una solución?

En respuesta al primer interrogante podemos deducir que los motivos que generan el conflicto no son sólo originados por la otra parte, sino también por nosotros mismos.

Las amenazas mutuas intensifican los conflictos y hacen perdurables los sentimientos negativos entre las partes aun después de resuelto el conflicto.

Las partes involucradas en la contienda realizan recíprocas amenazas veladas. La respuesta agresiva de cada una de ellas a esas amenazas se explica como una defensa y no como una consecuencia de sus rasgos característicos.

Otro de los factores que intensifica el conflicto es la percepción de las partes acerca de la imagen del adversario. El oponente se ve como un ser diabólico.

En relación con el segundo cuestionamiento, es posible inferir que la tarea de reducir el conflicto requiere adoptar técnicas que no sólo contemplen la resolución de la disputa sino que, además, esa solución sea perdurable. Si se llega a la solución con prisa, pueden originarse conflictos futuros de mayor intensidad.

Se debe llegar a una resolución de la disputa que no deje a una de las partes la sensación de que la otra recibirá una ventaja injusta. El conflicto es un factor que reduce el contacto entre las partes imposibilitando el logro de un acuerdo.

El contacto entre las partes que interactúan en la disputa es el primer paso tendiente al logro de una solución. Sin embargo, este contacto debe darse en ciertas condiciones tales como:

a) reunión de las partes en igualdad de condiciones y de poder;

b) la finalidad del contacto debe ser lograr un objetivo común cediendo en sus diferencias mutuas;

c) lograr que el acercamiento sea voluntario.

II. METODOS ALTERNATIVOS DE RESOLUCION DE CONFLICTOS

Los métodos para resolver conflictos se pueden clasificar de la siguiente forma:

a) adversariales;

b) no adversariales.

Los métodos adversariales son aquellos en los cuales existe un tercero que va a proveer la solución. Los mismos pueden clasificarse en:

1. Juicios.

2. Arbitraje vinculante.

3. Arbitraje no vinculante.

Los métodos no adversariales consisten en aquellas alternativas de solución de diferendos a través del acuerdo de voluntades entre ambas partes.

Los métodos no adversariales se pueden clasificar en:

1. Mediación.

2. Conciliación o negociación.

La denominación de métodos alternativos de resolución de conflictos está relacionada con la forma de resolución de controversias que se utilice como parámetro.

En principio, existen varias formas de solución de litigios. Sin embargo, la expresión "litigio" se asocia habitualmente al proceso que se inicia y se resuelve dentro del ámbito de la justicia estatal.

Como consecuencia de lo expuesto, cuando nos referimos a los métodos alternativos de resolución de conflictos estamos refiriéndonos a alternativas de la justicia estatal.

La búsqueda de soluciones a las controversias se puede hallar en métodos tales como:

1. Conciliación.

2. Mediación.

3. Arbitraje.

Las diferencias sustanciales entre la conciliación, la mediación y el arbitraje están relacionadas con:

1. ¿Quién o quiénes son los sujetos encargados de resolver el conflicto?

Tanto en la conciliación como en la mediación, son las partes involucradas en la contienda las encargadas de encontrar una solución.

En el arbitraje aparece un tercero que es el responsable de lograr la desaparición del diferendo.

2. La existencia o no de un tercero

En la conciliación son las partes exclusivamente las encargadas de dar solución al conflicto.

En la mediación, así como en el arbitraje, interviene un tercero; en la mediación para acercar a las partes, y en el arbitraje con la finalidad de tomar la decisión.

Cabe aclarar que la intervención del tercero en la mediación tiene como única finalidad acercar las posiciones de las partes, y son ellas, exclusivamente, las encargadas de tomar la decisión que ponga fin al conflicto.

A continuación definiremos y explicaremos las tres formas básicas de resolución de conflictos alternativas de la justicia estatal.

2,1. NEGOCIACION

Es una forma alternativa de resolución de conflictos. Se la puede definir como **el arte para obtener los mejores resultados de un negocio cuando existen dos partes involucradas en él.**

La negociación es una forma de resolver conflictos utilizada por todas las personas. Sin embargo, como todas las habilidades innatas, puede potenciarse a través de la experiencia y el conocimiento científico o técnico.

El poder para negociar es diferente del conocido tradicionalmente en el cual la controversia culminaba con un ganador y un perdedor. En la actualidad, el poder está determinado por el que poseen los negociadores entre sí.

Este poder negociador se puede materializar en la capacidad de conocer las necesidades de la otra parte, satisfaciéndolas con el mínimo sacrificio posible.

La información viene a suplir las deficiencias de muchas negociaciones caracterizadas por improvisación, falta de información y de formación.

La resolución del problema debe realizarse en forma conjunta, considerando como principal objetivo de la negociación la maximización de las ganancias de ambas partes involucradas.

2,2. MEDIACION

Es una forma de resolución de conflictos. Cuando existe un conflicto, la comunicación entre las partes se dificulta; la situación se vuelve más tensa, agravándose el problema.

A través del proceso de mediación se intenta:

1. Mejorar la capacidad de comunicación de las partes involucradas en la contienda.
2. Resolver el problema en forma conjunta con la colaboración de un tercero.

Se puede definir a la mediación como **una técnica cuyo objeto es la resolución de controversias, alternativa de la justicia estatal mediante la intervención de un tercero neutral.**

La mediación implica:

1. La resolución del conflicto por las partes involucradas en el mismo.
2. La intervención del tercero tiene como objetivo colaborar en la conclusión del diferendo.
3. La decisión que pone fin al litigio es tomada por las partes.

En cuanto a sus ámbitos de aplicación, la mediación puede ser utilizada en el ámbito de la justicia estatal o en forma privada. La utilización privada de la mediación es factible en las siguientes opciones:

a) En la **mediación institucional** participa una institución en la cual existe una lista o registro de mediadores de la cual las partes deben seleccionar al mediador.
b) En la **mediación *ad hoc***, las partes involucradas en un conflicto seleccionan un mediador teniendo en cuenta sus características personales, éticas y profesionales. No existe en este caso una institución a la cual pertenece el mediador.

El mediador es el agente catalítico capaz de desencadenar un proceso de comprensión y entendimiento (Ambito Financiero, miércoles 22/05/96).

Respecto de la formación del mediador, existen instituciones que brindan cursos para mediadores. Estos cursos son desarrollados por la Escuela de Mediación del Ministerio de Justicia, la Escuela de Abogacía de Buenos Aires, y otras instituciones privadas.

El requisito para poder acceder a la función de mediador en la justicia ordinaria es haber realizado un curso en el Centro de Mediación homologado por el Ministerio de Justicia.

En la actualidad existe una Escuela de Mediación en el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

La participación de los profesionales en ciencias económicas en la mediación, así como en el arbitraje, está restringida, por el momento, al ámbito privado.

Una cuestión sobre la que podemos reflexionar es la siguiente:

¿Cuál es la formación que reciben los mediadores en el ámbito oficial y en el privado?

En la Escuela de Mediación del Ministerio de Justicia el curso dura entre 72 y 80 horas.

En la Escuela de Abogacía de Buenos Aires, el curso básico se desarrolla en 52 horas en clases de 4 horas, 3 veces por semana. Posteriormente, el aspirante a mediador debe realizar pasantías.

En el Ministerio de Justicia, las clases se dividen en los siguientes módulos:

a) introducción, que implica el acercamiento teórico al tema de la mediación;

b) entrenamiento, cuyo objetivo es internalizar conceptos;

c) observación de casos reales a través de circuito cerrado de televisión.

En la Escuela de Abogacía de Buenos Aires, los principales temas que se abordan son los siguientes:

a) teoría del conflicto;

b) etapas del proceso de mediación;

c) comunicación;

d) técnicas de *role playing*.

En el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal existen una Escuela de Mediación y una Escuela de Arbitraje. A efectos de obtener la formación necesaria para desempeñar la labor de mediador se debe realizar un curso que consta de dos partes principales:

a) ciclo introductorio;

b) ciclo de especialización en mediación.

El ciclo introductorio consta de los siguientes módulos:

a) teoría de la necesidad y el deseo;

b) teoría de la información y comunicación;

c) teoría de la decisión;

d) lógica y teoría de los juegos;

e) teoría de la organización y el cambio;

f) teoría y técnica de la negociación.

Este ciclo se dicta en diez clases de tres horas cada una con una frecuencia de dos clases semanales. La duración es de cinco semanas.

El ciclo de especialización en mediación consta de los siguientes módulos:

a) fundamentos de la mediación. La negociación;

b) teoría del poder y la autoridad;

c) teoría de la creatividad;

d) teoría del valor;

e) teoría del conflicto;

f) teoría y técnica de la mediación.

Una segunda cuestión a considerar sería **¿cuándo la mediación es aconsejable?** Las pautas a considerar serían:

a) si las partes desean terminar con su problema pero no con su relación;

b) si se desea minimizar costos;

c) si el origen del diferendo está relacionado con deficiencias en la comunicación;

d) si el conflicto no es conveniente para ninguna de las partes y no se desea iniciar un juicio ordinario;

e) cuando el objetivo es resolver el conflicto rápidamente;

f) cuando ambas partes tienen posibilidad de generar opciones razonables para solucionar el litigio.

Por otra parte, **¿cuándo la mediación es desaconsejable?**

a) si a las partes no les interesa lograr un acuerdo;

b) cuando alguna de las partes desea un fin punitivo;

c) si existen grandes cantidades de dinero;

d) si se desea lograr un precedente legal;

e) si se desea dilatar la resolución del litigio para que una de las partes se vea favorecida.

El mediador es un tercero imparcial, que no tiene poder de decisión, cuya finalidad es la resolución de un conflicto.

Es una persona poseedora de determinadas características personales, entrenamiento y mejoramiento de habilidades personales que le permiten la resolución de conflictos.

Las cualidades personales que un mediador debe poseer son, entre otras, las siguientes:

1. Capacidad de comunicación.
2. Etica.
3. Credibilidad.

El mediador debe estar entrenado para aplicar las etapas del proceso, generar opciones, evaluar intereses y posiciones, controlar la ira o romper el estancamiento, por mencionar algunas de las habilidades que éste debe manejar.

El proceso de mediación puede ser realizado en dos ámbitos claramente diferenciados:

1. Ambito de la justicia estatal.

2. Ambito de la justicia privada.

Actualmente, sólo están habilitados para ser mediadores en la justicia ordinaria los profesionales del derecho.

En los litigios iniciados ante la justicia ordinaria el dto. 103/95 establece los requisitos para ser mediador:

1. Ser abogado con dos años de antigüedad en el título.
2. Haber aprobado el curso de entrenamiento, pasantías y haber sido evaluado en su idoneidad por la Secretaría de Justicia del Ministerio de Justicia.
3. Disponer de oficinas para cumplir con las tareas que implican el desarrollo de sus funciones, tales como celebración de sesiones conjuntas y privadas.
4. Abonar $ 100 en concepto de matrícula anual.

En la Argentina tiene vigencia la ley 24.573 que establece la mediación obligatoria como etapa previa a todo proceso judicial, salvo para las cuestiones expresamente excluidas en el art. 2° de dicho cuerpo legal.

Las etapas para realizar una mediación en la justicia estatal son las establecidas en la mencionada ley de mediación y conciliación, sancionada el 25 de octubre de 1995.

Las partes en litigio se deben someter obligatoriamente al proceso de mediación como etapa previa a la sustanciación de juicios ante los tribunales nacionales.

Para poder iniciar el trámite ante la justicia, se debe concurrir a la mesa general de entradas con un formulario por cuadriplicado, firmado por el reclamante y su letrado. Se debe abonar un arancel de $ 15, así como consignar los datos personales de quien efectúa el reclamo y el número de documento del requerido.

La mesa general de entradas verificará el cumplimiento de los requisitos formales de la presentación. Luego sorteará el juzgado que intervendrá, el fiscal, el asesor y el mediador.

El mediador, dentro de los diez días de haber tomado conocimiento de su designación, fijará la fecha de la audiencia a la que deberán comparecer las partes y se notificará a las mismas por cédula, la fecha de la audiencia.

Antes de los sesenta días de la notificación las partes y los abogados deben concurrir a las oficinas del mediador. Quien no lo haga, pagará una multa de $ 300.

Las partes pueden contactarse con el mediador designado antes de la fecha de la audiencia para hacerle conocer sus pretensiones.

Se podrá citar a un tercero para que comparezca a la instancia mediadora cuando el mediador advierta que es necesaria su intervención. Se firma un compromiso de confidencialidad, que puede disolverse de común acuerdo.

El plazo para concluir con el proceso de mediación es de sesenta días desde la última notificación al requerido y/o tercero.

En el caso de procesos de ejecución y juicios de desalojo, en los cuales la mediación es optativa, el plazo será de treinta días.

En ambos supuestos el plazo se puede prorrogar por acuerdo de partes. Los aranceles son:

a) de $ 150 para conflictos de hasta $ 3.000;

b) de $ 300 para conflictos superiores a $ 3.000.

En el caso de no llegar a un acuerdo constará en un acta. El mediador cobra $ 15 y el saldo una vez finalizado el juicio. El fracaso de la mediación da derecho a iniciar un juicio tradicional.

Si se produce el acuerdo, se labra un acta. Se deben incorporar en el acta los términos del acuerdo y debe ser firmada por el mediador, las partes y los letrados.

El acuerdo se comunica al Ministerio de Justicia y tiene valor de sentencia judicial.

En el ámbito de la justicia privada, las partes eligen un mediador.

Antes de transcurridos los sesenta días de la notificación, las partes y los abogados deben concurrir a las oficinas del mediador. En el caso de que no concurra alguna de ellas, pagará una multa de $ 300.

Posteriormente, se firma un compromiso de confidencialidad, que puede disolverse de común acuerdo.

Hasta aquí, el procedimiento es similar al que se realiza en la justicia estatal, excepto en la elección del mediador y el pago del arancel de $ 15.

La forma de establecer los honorarios difiere en la mediación privada debido a que los mismos se fijan por negociación entre las partes.

Si no se llega a un acuerdo constará en un acta firmada por las partes, sus abogados y el mediador.

Se pagan los honorarios pactados a diferencia de lo que acontece en la justicia estatal, en la cual el mediador cobra $ 15, y el resto, luego del juicio.

Posteriormente, se puede iniciar un juicio tradicional, de la misma forma que en la mediación en el Ministerio de Justicia.

Si se llega a un acuerdo también constará en el acta firmada por las partes, el mediador y los abogados.

Se abonan los honorarios pactados y se comunica al Ministerio de Justicia. El acuerdo logrado tiene el mismo valor que una sentencia judicial.

2,3. ARBITRAJE

La forma de dirimir controversias de la que nos ocuparemos en último término es el **arbitraje**, al que se lo puede definir como a un **sustituto de la jurisdicción estatal cuando el orden jurídico ha sido vulnerado**.

Es una de las alternativas de resolución de conflictos de la justicia estatal. Sus principales características son:

1. Voluntariedad: consiste en que las partes deciden por su propia voluntad someter el conflicto a un tribunal especial.
2. Libre elección del árbitro por las partes involucradas en el litigio. La justicia arbitral prevé la elección del árbitro por ellas mismas.
3. Compromiso previo de las partes de aceptar la decisión.
4. Resolución del conflicto por el árbitro. El árbitro es la persona encargada de resolver la controversia.
5. Obligatoriedad de la decisión del árbitro.

Los árbitros son personas cuya función es ejercer jurisdicción de la misma forma que los jueces ordinarios.

Las cualidades exigibles a los árbitros serán, en consecuencia, similares a las necesarias para ejercer la función de juez estatal.

La imparcialidad e independencia de criterio son las características básicas en las que se sustenta la labor del árbitro.

La función jurisdiccional pertenecía siempre al Estado y se consideró una manifestación de soberanía.

Producida una controversia, existen dos formas de arribar a un acuerdo:

a) mediante un acuerdo de voluntades (métodos no adversariales);

b) a través de un tercero que va a proveer la solución (métodos adversariales).

En el caso de que quien provea la solución sea un tercero, las alternativas posibles son las siguientes:

1. Juicio estatal.

2. Juicio arbitral.

El Código de Procedimientos Civil y Comercial prevé dos posibilidades para ser árbitro:

a) árbitro de derecho;

b) amigable componedor.

El arbitraje de derecho es aquel en el cual los árbitros actúan sujetos a normas legales. La resolución de los conflictos se efectúa mediante un procedimiento similar al utilizado por los magistrados estatales. Uno de sus principales rasgos característicos es la formalidad.

El arbitraje de amigables componedores es aquel en el cual los árbitros fallan o laudan según su leal saber y entender.

Los amigables componedores no están sujetos a las reglas de procedimiento establecidas en el Código Procesal.

La informalidad es una característica predominante en este tipo de proceso arbitral. Sin embargo, ésta no es ilimitada; es necesario respetar ciertos principios fundamentales, tales como la garantía de defensa en juicio y el derecho a una decisión intrínsecamente justa.

Los amigables componedores, de acuerdo a lo expuesto en el capítulo pertinente sobre arbitraje, pueden ser personas físicas, mayores de edad que posean pleno ejercicio de los derechos civiles y que sepan leer y escribir (art. 743, segunda parte, y 767, inc. 1, del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación).

La existencia o no de una institución que administre el sistema arbitral determinaría la siguente clasificación:

a) arbitraje *ad hoc*.

b) arbitraje institucional.

El arbitraje es *ad hoc* cuando no existe ninguna institución que administre el sistema. No existe un mecanismo predeterminado. Las reglas con las cuales se desarrollará el procedimiento arbitral son creadas por las partes.

El arbitraje es institucional cuando existe una institución que se encarga de su administración formal.

La ventaja del arbitraje institucional sobre el *ad hoc* está determinada en que el procedimiento, al cual deben sujetarse las partes, está preestablecido.

Como ejemplo de arbitraje institucional tenemos el ofrecido por el Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, cuyas características se comentan en los puntos posteriores.

III. LA MEDIACION EN EL AMBITO DE ACTUACION DE LOS PROFESIONALES EN CIENCIAS ECONOMICAS

3,1. ANTECEDENTES GENERALES

Como se ha visto en el desarrollo de los puntos anteriores, las técnicas alternativas de resolución de conflictos presentan ventajas comparativas cualquiera sea la índole de la controversia objeto de las mismas.

Muchas de dichas ventajas se ven potenciadas cuando se someten al análisis desde un punto de vista que incluya sus consecuencias económicas. Los profesionales en ciencias económicas tenemos por formación un acercamiento muy estrecho con el concepto de **productividad** que, en principio, aplicamos para determinar qué información es relevante y pertinente. Por extensión de este concepto, podemos arribar a que las formas alternativas de resolución de conflictos están brindando un resultado de similar satisfacción con un menor esfuerzo comprometido en su consecución.

Las empresas, por la naturaleza de sus actividades, pueden verse enfrentadas a diversos tipos de conflictos, tales como los que a continuación se enuncian:

— Entre empresas.

— De las empresas con sus empleados.

— De las empresas con sus consumidores.

— De las empresas con la comunidad.

Cada uno de ellos puede ser sometido a formas alternativas de resolución tal como las que se han venido desarrollando a lo largo de este capítulo.

En el primer grupo, pueden encontrarse controversias típicas como lo son aquéllas relacionadas con las franquicias, o la explotación de licencias o patentes.

En el segundo grupo se encuadran los conflictos típicos de las relaciones laborales que pueden involucrar a cualquier nivel de la escala de personas que se desempeñan al servicio de una empresa. Así tenemos aquellos conflictos que típicamente se han contemplado en las leyes laborales y que se someten a una instancia de conciliación previa en sede administrativa, como la instancia conciliatoria obligatoria

previa para las cuestiones laborales actualmente contemplada en la ley 24.635 que tiene aplicación en nuestro país, a partir del 1° de agosto de 1997.

Un ejemplo concreto de cuestiones laborales que intentan resolverse en una instancia de mediación voluntaria es el acoso sexual a un trabajador en ocasión de su desempeño y como medio de presión para la conservación de su empleo. La obtención de la fuerza probatoria resulta, para dichos casos, tan onerosa y controvertible que lo más aconsejable resultaría un acuerdo que contemple resarcimientos económicos que permitan evitar una larga controversia judicial que demandaría esfuerzos y tiempo notoriamente superiores, según surge de las opiniones que los expertos en mediación vuelcan respecto del tema.

En el tercer grupo se incluyen cuestiones tales como las que provienen de las demandas que por insatisfacción pueden promover los consumidores frente a la adquisición de determinados productos. La índole de las cuestiones que se generan por este tipo de controversias puede rozar en su límite inferior el ridículo y en el otro extremo, involucrar cuestiones de envenenamiento de toda una población por el consumo o administración del producto en cuestión.

En el cuarto grupo que aquí se ha enunciado, se ubican las relaciones que las empresas tienen con la sociedad por los perjuicios que las acciones emprendidas por éstas puedan tener sobre los bienes de los integrantes de la comunidad. Un aspecto que ha cobrado importancia relevante en los últimos años es el relacionado con las cuestiones ambientales y las consecuencias nocivas que, sobre la calidad de vida de la población, pueden generarse por alguna de las partes del proceso productivo, como por ejemplo, el caso del efecto que produce el desecho de productos químicos en los ríos u otras extensiones de agua.

3,2. CUESTIONES QUE HACEN ACONSEJABLE LA OPCION DE RESOLUCION DE CONFLICTOS EMPRESARIALES POR MEDIOS ALTERNATIVOS

Una de las primeras funciones a las que nos vemos sometidos en el ejercicio de la profesión es fundamentar el por qué de aconsejar a nuestros clientes la elección de una alternativa frente a las otras, en el marco del proceso decisorio.

Este es un caso típico en el que deben analizarse, junto con el asesorado, cuáles son las ventajas que hacen preferible la alternativa de la mediación frente a la posibilidad de iniciar o contestar una demanda en el ámbito tribunalicio.

Si se tratan de esquematizar las ventajas que la aplicación de una alternativa puede brindar a la solución de las controversias que eventualmente deben enfrentar las empresas, pueden citarse las siguientes:

— Participación voluntaria de las partes en el proceso de mediación.

— Confidencialidad.

— Posibilidad de participación de los propios empresarios o de los principales directivos en la negociación. (Permitiéndoles ver y analizar perspectivas del litigio, difíciles de transmitir y negociar a través de representantes letrados.)

— Optimización en el tipo de solución del conflicto. (Que la respuesta no llegue cuando ha dejado de ser útil.)

3,3. CONSTANCIA CONTRACTUAL DE LA VOLUNTAD DE SOMETERSE AL PROCESO DE MEDIACION

LINDA R. SINGER ([1]) plantea que:

"Conforme las empresas y sus abogados van teniendo más experiencia sobre la resolución creativa de sus conflictos, las más sabias introducen planes de resolución de conflictos al inicio de sus nuevas relaciones o contratos comerciales. Antes de suscribir un contrato pueden ponerse de acuerdo, por anticipado, en recurrir a la negociación, luego a la mediación, y más tarde a un peritaje o un arbitraje, en caso de que surgiese cualquier tipo de desacuerdo. Los términos actuales de los contratos «tipo» recogen métodos como la negociación y la mediación, además de las ya tradicionales cláusulas de arbitraje."

3,4. ARBITRAJE NO OBLIGATORIO

En el orden mundial, cada vez con mayor asiduidad las empresas se ven en la necesidad de dirimir controversias especializadas que, si fueran llevadas al ámbito judicial, podrían derivar en procesos interminables, por lo que tienden a someter a las mismas al juicio imparcial de un experto.

La posibilidad del arbitraje prevista en el Código de Procedimientos Civil y Comercial de la Nación se analiza en otro capítulo de este mismo libro, por lo que ceñiremos el análisis a la participación de un árbitro libremente designado por las partes.

SINGER ([2]) analiza la alternativa de mediación en la que la participación de expertos imparciales puede ayudar a las partes a llegar a un acuerdo sobre cuestiones técnicas, y que encuadraría dentro de lo que podríamos denominar arbitraje no obligatorio. Según la autora resulta aplicable en los siguientes casos:

---

(1) SINGER, LINDA R., *Mediación. Resolución de conflictos. Técnicas de actuación en los ámbitos empresarial, familiar y legal*, Editorial Paidós, España-Argentina, 1996.

(2) SINGER, *op. cit.* en nota (1).

"Cuando la falta de acuerdo entre las partes deriva de diferentes puntos de vista sobre cuestiones científicas, técnicas, comerciales o, incluso, legales, los litigantes pueden negociar sus propios acuerdos, con o sin mediador, y pueden limar sus diferencias. Lo que suelen necesitar es la opinión de un experto o perito, de conocimiento e imparcialidad reconocidos."

Ejemplificando lo expuesto, señala que:

"Para que dos empresas contraten conjuntamente los servicios de un experto imparcial que dirima sus conflictos técnicos, una de ellas tiene antes que tomar la iniciativa de sugerir la idea. Después han de ponerse de acuerdo sobre el experto a contratar y decidir si su dictamen será o no vinculante."

IV. APLICACIONES DIRECTAS A CUESTIONES VINCULADAS CON LAS CIENCIAS ECONOMICAS

4,1. REGLAMENTO DEL CENTRO DE MEDIACION DEL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONOMICAS DE LA CAPITAL FEDERAL

En mayo de 1997 fue circularizado a los profesionales de la Capital Federal el reglamento citado en el título, adoptándose, en el mismo, los lineamientos que se reseñan en los puntos siguientes. La presentación de las cuestiones tratadas responderá al siguiente ordenamiento:

a) Del objeto, organización y funciones del centro.

b) Requisitos para integrar el centro:

1. director del Centro de Mediación;
2. secretario del Centro de Mediación;
3. mediadores matriculados;
4. comediadores de otras disciplinas;
5. asistentes del centro;
6. expertos neutrales.

c) Causales de inhabilitaciones y exclusiones de los mediadores y comediadores.

d) Servicios comunitarios de mediación.

e) Procedimiento.

f) Costos del proceso de mediación.

g) Normas éticas.

a) Del objeto, organización y funciones del centro

El reglamento del Centro de Mediación del C.P.C.E.C.F. fija como sede el domicilio del organismo profesional, el que al tiempo de creación de aquél se encuentra situado en la calle Viamonte 1549 de la Capital Federal.

Este centro tendrá por objeto:

"...promover, fomentar, desarrollar y prestar servicios de mediación en todo tipo de controversia."

La competencia del Centro de Mediación ha sido definida con un carácter amplio para todas aquellas cuestiones relacionadas con derechos patrimoniales relativos a la producción, el comercio o los servicios, que por sus características pudieran ser resueltas a través de un procedimiento de mediación.

El mediador podrá intervenir aun cuando contractualmente no se haya incluido una cláusula de compromiso de someterse a este tipo de procedimiento. La convocatoria del mediador puede tener origen en la petición de ambas partes, o bien puede ser requerida su participación en carácter de tercero imparcial.

b) Integración del centro

La estructura organizativa del centro contempla la existencia de los siguientes cargos y funciones:

1. Director del Centro de Mediación

— Profesional matriculado en el C.P.C.E.C.F. especialista en mediación.

— Ejercerá cargo rentado.

— Cumplirá funciones respecto de la organización académica y administrativa del centro.

— Le corresponderá velar por el cumplimiento de las leyes generales de la República y el desempeño de los integrantes de conformidad con los cánones éticos fijados.

— Para la remoción del director deberán aplicarse las normas vigentes para todos los empleados y funcionarios del C.P.C.E.C.F.

2. Secretario del Centro de Mediación

— Deberá ser cubierto por un abogado, especialista en mediación y que preferentemente sea matriculado en el C.P.C.E.C.F.

— Ejercerá cargo rentado.

— Tendrá por funciones gestionar, supervisar y colaborar con todas las cuestiones relativas al procedimiento y aquellas otras que le fueran expresamente encomendadas por el director del centro.

Entre las funciones que se le asignan debe destacarse que le corresponderá dictaminar sobre la necesidad de asistencia jurídica de las partes cuando así lo solicite el mediador interviniente respecto de un caso concreto.

3. Mediadores matriculados

— Son aquéllos matriculados en el C.P.C.E.C.F. que integren el registro de mediadores del centro.

— Son requisitos para integrar el registro mencionado:

a) ser mediadores diplomados de la Escuela de Mediación y Arbitraje del C.P.C.E.C.F., que soliciten su inscripción;

b) excepcionalmente, quienes sean designados por el C.P.C.E.C.F. a propuesta de la Comisión de Mediación y Arbitraje, con carácter restrictivo y en la medida en que sus antecedentes y las necesidades del Centro de Mediación lo justifiquen.

— El registro estará permanentemente abierto, pudiendo los interesados solicitar la inscripción en cualquier momento.

— La permanencia en el registro será por dos años, debiéndose dejar pasar un período intermedio similar para solicitar la reinscripción. El requisito del período intermedio podrá ser dejado de lado en las situaciones excepcionales previstas en el mismo reglamento.

— Tendrán obligación de atender los casos comunitarios que les sean asignados por sorteo bajo apercibimiento de remoción salvo causa justificada que no afecte el normal desenvolvimiento del proceso.

— Un mediador puede pedir licencia o renunciar al registro sin expresión de causa, continuando con la atención de los casos que tenga asignados.

4. Comediadores de otras disciplinas

— Serán graduados universitarios matriculados en sus respectivos colegios o socios de los mismos, en su caso, y deberán integrar el registro de comediadores del Centro de Mediación del C.P.C.E.C.F.

— Podrán integrar este registro quienes acreditando entre sus antecedentes un alto grado de capacitación, sean aceptados en tal carácter por el C.P.C.E.C.F.

— El registro permanecerá abierto hasta que se alcance la cantidad suficiente para el funcionamiento del centro.

— Tendrán obligación de atender los casos comunitarios que le sean asignados por sorteo.

5. Asistentes del centro

— Serán profesionales de ciencias económicas que tengan un entrenamiento suficiente para ejercer la función.

— Serán cargos *ad honorem*.

— Se computarán como pasantías en los términos previstos en los planes de estudio de la Escuela de Mediación y Arbitraje.

— Asistirán al secretario, cuando así corresponda, en la tarea de hacer conocer las características y ventajas de utilizar los servicios de mediación que se brindan en el centro.

— Podrán ser removidos por el solo arbitrio, debidamente fundado, del director del Centro de Mediación.

Además de los integrantes señalados en el cuadro precedente, debe destacarse la posibilidad de que existan **"expertos neutrales"**. Debe entenderse como tales a aquellos especialistas que actúen, designados de común acuerdo entre las partes, como asesores técnicos, peritos o consultores especializados en determinadas materias.

Los honorarios de estos últimos surgirán de acuerdos con las partes que hayan solicitado su intervención y pagados por ellas mismas, sin que pueda atribuirse al centro ninguna responsabilidad patrimonial respecto de la cancelación de los mismos.

c) Causales de inhabilitaciones y exclusiones de los mediadores y comediadores

Las causales de inhabilitación y exclusión de los mediadores y comediadores surgen del pto. 6 del reglamento que se viene comentando y que textualmente dice:

"**6.1. Inhabilitaciones de los mediadores y comediadores**

Los mediadores y comediadores que hayan intervenido en un caso determinado estarán inhabilitados:

6.1.1. Como testigos. Las partes se deben comprometer a no citarlos como tales.

6.1.2. Para actuar en cualquier proceso judicial o arbitral relacionado con los casos de mediación en los que hubieran intervenido, ya sea como árbitro, representante, asesor o perito de alguna de las partes, salvo expresa voluntad conjunta de todas ellas.

6.1.3. Para asesorar o patrocinar a cualquiera de las partes intervinientes en la mediación mientras integren el registro del Centro de Mediación y hasta después de un año de haber cesado en el mismo. La prohibición será permanente en la causa en la que hayan intervenido como mediador."

Respecto de las causales de exclusión del registro, el reglamento especifica las siguientes:

"**Exclusión del registro**. Serán excluidos del registro los mediadores y comediadores que:

a) incumplan las normas reglamentarias para el ejercicio de la mediación en el Centro de Mediación;

b) incurran en las faltas éticas para el ejercicio de la mediación que se establecen en este reglamento;

c) no acepten una designación o no concurran a una reunión conjunta o parcial, salvo casos de fuerza mayor justificada;

d) sean sancionados públicamente por parte del tribunal de disciplina por mal desempeño de la profesión en general. En estos casos la exclusión será por el término de un año, salvo que la inhabilitación fuera por mayor tiempo, en cuyo caso se estará a lo que en tal sentido se hubiera establecido;

e) cobren o pretendan cobrar honorarios diferentes o adicionales a los autorizados, o reciban dádivas de las partes;

f) ejerzan deficiente o irregularmente el cargo;

g) demuestren desórdenes de conducta;

h) denoten negligencias;

i) sean procesados durante el tiempo que dure esta situación o hayan incurrido en delito que tenga sentencia firme;

j) demuestren ineptitud para la función.

La remoción de los mediadores será resuelta por el director del Centro de Mediación, y será apelable ante el tribunal de disciplina del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal dentro de los quince días. En caso de apelación, la remoción se mantendrá con carácter provisorio y hasta tanto se pronuncie el referido tribunal.

La remoción de los comediadores será resuelta por el director del Centro de Mediación, y será inapelable."

d) Servicios comunitarios de mediación

En casos excepcionales y de conformidad con las especificaciones previstas en el reglamento, podrán ser solicitados estos servicios al centro, los que serán asignados por sorteo, según se manifestará oportunamente.

e) Procedimiento

En el procedimiento propuesto se han respetado las características que los especialistas consideran esenciales para que se lleve a cabo todo intento de mediación con resultados satisfactorios.

El proceso de mediación puede iniciarse por:

1. Pedido conjunto de las partes en conflicto.
2. Pedido de alguna de las partes en conflicto o de sólo un grupo de ellas cuando sean más de dos las partes enfrentadas.

Cada una de las alternativas precedentes incluye en la etapa inicial un conjunto de actividades diferente, el que una vez satisfecho, dará paso al acogimiento del procedimiento general.

En la etapa inicial deben diferenciarse las siguientes pautas:

Procedimiento cuando la mediación es pedida por todas las partes en conflicto	Procedimiento cuando la mediación no es pedida por todas las partes en conflicto
1. La solicitud de mediación será presentada y firmada por todas las partes en conflicto. En ella harán constar el mediador y el comediador, en su caso, que hayan elegido de común acuerdo. De no haberlo hecho, éstos serán seleccionados por sorteo.	1. La solicitud será presentada y firmada por la parte que solicita la mediación. Tratándose de más de dos partes, será presentada y firmada por aquellas que soliciten la mediación.
2. Dicha solicitud deberá exponer en forma sucinta las cuestiones y puntos que deseen ser sometidos a mediación, así como la identificación de la/s otra/s parte/s.	2. Dicha solicitud, que será confidencial, deberá exponer en forma sucinta las cuestiones y puntos que deseen ser sometidos a mediación, así como la identificación de la/s otra/s partes.

3. Inmediatamente el secretario pondrá en marcha el procedimiento general.	3. El centro, preferentemente a través de sus asistentes entrenados, remitirá por lo menos una carta certificada a la/s parte/s solicitada/s invitándola/s a participar de la mediación y explicando las características y bondades de este procedimiento, adjuntando información complementaria sobre el Centro de Mediación. También procurará tener previamente una conversación directa fomentando el interés de aquella/s para que intente/n esta vía como solución a su conflicto.
	4. El asistente deberá informar, por escrito, de la gestión realizada y de las impresiones obtenidas como consecuencia de ella.
	5. La aceptación del procedimiento de mediación deberá ser por escrito, dentro del término de diez días de formulada la invitación. La contestación negativa o la falta de respuesta en el término indicado pondrán fin a la actuación del centro, y se deberá notificar al solicitante de la finalización del procedimiento.

Superados los pasos señalados, en tanto el procedimiento sea de interés para ambas partes, tendrá lugar el denominado "procedimiento general" que se rige por la siguiente secuencia:

"El director del centro convocará a cada parte en forma independiente para:

a) suscribir la aceptación del procedimiento y del reglamento de la institución;

b) conocer de cada parte los mejores días y horas para realizar las audiencias de mediación;

c) sortear, cuando no haya acuerdo por un mediador y comediador en su caso, a dichos profesionales;

d) hacer abonar la tasa administrativa y la parte anticipada que corresponda por aranceles.

El director del centro también tomará contacto con el mediador y comediador, en su caso, que haya/n resultado sorteado/s y/o elegido/s, para:

a) aceptar el cargo;

b) fijar los días y horas para realizar la primera reunión de mediación.

Los mediadores y comediadores sorteados no volverán a serlo, hasta que no quede agotado el bolillero. Los mediadores y comediadores que hayan sido seleccionados por las partes no serán excluidos del bolillero, manteniendo el derecho al sorteo.

Los mediadores, antes o durante el procedimiento, en los casos en que lo consideren conveniente, podrán aconsejar la designación de un comediador con determinada especialidad. En caso de renuncia del mediador, que deberá ser con expresión de causa, las partes podrán solicitar la intervención de otro mediador del centro."

f) Costos del proceso de mediación

El costo del proceso de mediación surgirá de la suma de los siguientes conceptos:

a) tasa administrativa;

b) aranceles de mediación;

c) gastos de cada parte por la intervención de asesores, peritos de parte, obtención y diligenciamiento de pruebas si fueran necesarias y demás erogaciones del mismo estilo.

Los dos primeros ítem responden a los aranceles que se aprueban en el mismo cuerpo del reglamento.

Cada parte responde por los gastos que se generen por el asesoramiento que soliciten. En el supuesto de designación de un especialista a requerimiento de ambas partes, cada una abonará los gastos que demande su intervención según lo hayan convenido; en su defecto, lo harán por partes iguales.

4,2. PROCEDIMIENTO DEL TRIBUNAL ARBITRAL DEL C.P.C.E.C.F.

El funcionamiento del Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal está previsto en las denominadas "normas para la solución de conflictos".

Dicho reglamento del Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal establece, por ejemplo, los criterios para selección de árbitros, notificaciones, audiencias de conciliación y/o de prueba, no previstos en los arbitrajes *ad hoc*. En consecuencia, las partes conocen *a priori* las reglas a las cuales estará sujeto el procedimiento arbitral en el caso de un conflicto futuro.

En principio, como ya se expresó en el capítulo que trata el tema "arbitraje", las cuestiones que pueden ser sometidas a arbitraje, de acuerdo con normas procesales, son aquellas que:

a) no afecten el interés público;

b) no lesionen intereses de terceros;

c) sean objeto de transacción.

El reglamento del Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal expresa que podrán someterse al proceso todas las pretensiones patrimoniales cuyo contenido no afecte el orden público.

Las normas para la resolución de conflictos con contenido patrimonial del Tribunal Arbitral de la Capital Federal constan de dos partes, una primera que se refiere al "tribunal de amigable composición" y una segunda que trata la "mediación facultativa".

Abocándonos a la primera parte encontramos que desarrolla los siguientes aspectos relacionados con el tribunal de amigable composición:

- Capítulo I. Del objeto, forma y contenido.
- Capítulo II. Del tribunal.
- Capítulo III. Del procedimiento.
- Capítulo IV. Del laudo, costo y recursos.

El contexto legal del juicio de amigables componedores ya ha sido desarrollado en el capítulo respectivo, por lo que en esta oportunidad sólo abordaremos los aspectos que caracterizan al procedimiento propuesto en el ámbito del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal y los costos previstos en el mismo.

Según entendemos los autores, esta síntesis puede resultar útil para los profesionales del área que escojan la especialidad, por un lado, y para quienes deban asesorar a sus clientes sobre la conveniencia de la adopción de estas formas innovadoras de resolución de conflictos.

Considerando que se llega a la intervención de un tribunal de amigable composición por acuerdo de las partes cuyos intereses confrontan, es dable destacar que las mismas pueden decidirse por esta opción ya sea en el mismo acto contractual, mediante la inclusión de una cláusula compromisoria, o bien acogerse al mismo en oportunidad de suscitarse el conflicto de orden patrimonial.

Asimismo, el mencionado acuerdo puede celebrarse antes de que se inicie el proceso judicial o después, siempre y cuando en este último caso no se haya dictado

sentencia de primera instancia. Respecto de su instrumentación la misma puede realizarse por escritura pública o en instrumento privado.

El ***contenido mínimo*** de un acuerdo de sometimiento al tribunal definido sería el siguiente:

a) nombre, apellido y domicilio de las partes;

b) exposición de las pretensiones del demandante;

c) convenios pertinentes y, de manera preponderante, el convenio de aceptación del mecanismo de arbitraje por amigable composición promovido por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas y la Fundación para la Solución de Conflictos, y los documentos o informes que establezcan claramente las circunstancias del caso;

d) las indicaciones útiles relacionadas con la aplicación de este sistema, la propuesta del árbitro mediador, de conformidad a lo dispuesto en las normas que se comentan.

En el capítulo II de las normas se desarrollan los temas vinculados directamente con el tribunal, como la composición del mismo, la elección de los árbitros, las causales de recusación y las razones en que puede concretarse un reemplazo del árbitro interviniente.

Se prevé que el tribunal tendrá un funcionamiento colegiado, y que lo compondrán tres integrantes: uno profesional del derecho y los otros dos profesionales de las ciencias económicas. La designación de los mismos surgirá de la aplicación de los siguientes criterios:

a) el profesional del derecho se sorteará sobre la base de una lista seleccionada por la Fundación para la Solución de Conflictos, en virtud de los requisitos que la misma establezca;

b) los profesionales de ciencias económicas serán elegidos, uno por cada parte, de una lista que se formará, de acuerdo con las especialidades, en el número, con los requisitos y las incompatibilidades que el Consejo Profesional de Ciencias Económicas determine.

4,2,1. Elección, recusación y reemplazo de los árbitros

Para la elección, recusación y reemplazo de los árbitros se prevén las siguientes condiciones:

- **Elección**. La parte actora propondrá uno de los árbitros que integran la lista respectiva, notificará al mismo y a la parte contraria con el traslado de la demanda, todo ello con intervención del C.P.C.E.C.F.

La parte contraria propondrá el otro árbitro entre los restantes de la lista al momento de contestar la demanda.

Para el caso en que una o ambas partes no hicieren uso de este derecho, se realizará un sorteo, en forma pública, dentro del tercer día de vencido el término para ello, con los miembros de la lista preparada por la especialidad interviniente, en presencia de la autoridad que el consejo profesional designe a tal fin.

- **Recusación**. La independencia del árbitro o mediador respecto de las partes es un presupuesto básico. La falta de cumplimiento de este requisito dará lugar a un pedido de recusación que deberá tramitarse en la mesa de entradas del C.P.C.E.C.F.

  Asimismo, el árbitro que conozca que su independencia puede verse afectada debe ponerlo en conocimiento del presidente del consejo profesional.

  Luego de recibir las eventuales observaciones de los involucrados en el proceso, el presidente del consejo se pronunciará sobre la procedencia y al mismo tiempo sobre el fondo de la solicitud de recusación o excusación, si hubiere lugar, teniendo esta resolución carácter de irrecurrible.

- **Reemplazo**. El reemplazo de un árbitro puede ocasionarse en el fallecimiento del mismo, cuando exista una causal de recusación o excusación, o cuando se le aceptara la renuncia.

  Una vez reconstituido el tribunal, aplicarán las normas previstas en el ordenamiento.

4,2,2. El compromiso arbitral

En relación con el compromiso arbitral, se puede definir como la cláusula que, convenida en el contrato o en un acto posterior, hace obligatoria la resolución del diferendo mediante el proceso arbitral.

Es conveniente aconsejar a nuestros clientes que incorporen esta cláusula en el momento de suscribir el contrato. En ese momento, cuando no existen dificultades, las partes de común acuerdo decidirán incorporar una cláusula que las sujeta a adoptar el procedimiento arbitral en el caso de eventuales controversias futuras.

El reglamento del Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal establece los requisitos mínimos que debe contener el compromiso o cláusula arbitral, los que podemos resumir de la siguiente forma:

a) datos de las partes;

b) pretensión del demandante;

c) convenios pertinentes, en especial, el convenio de aceptación del arbitraje por amigable composición;

d) indicaciones relacionadas con la aplicación del sistema;

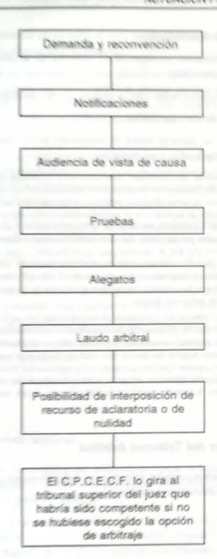
e) propuesta del árbitro mediador.

Con la finalidad de ilustrar sobre el contenido de la cláusula compromisoria exponemos el modelo aplicable a un contrato:

> **Cláusula compromisoria**: las cuestiones, controversias o diferendos que surjan entre las partes contratantes, relacionados con la ejecución o resolución de este contrato o que estén relacionados con él, sea en forma directa o indirecta, serán sometidos al proceso arbitral de amigables componedores de acuerdo con el procedimiento establecido en el reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal. Los árbitros serán tres, dos de ellos seleccionados por las partes. La elección de los árbitros será realizada de la lista que al efecto posee el C.P.C.E.C.F., en este acto, la /el Dra./Dr. .... por la parte ..... y el/la Dr./Dra. .... por la parte .... El tercer árbitro será oportunamente designado por sorteo sobre la base del listado de abogados elaborado por el C.P.C.E.C.F., de acuerdo con el reglamento correspondiente. La rebeldía imputable a cualquiera de las partes no impedirá el sorteo y la designación del tercer árbitro.
>
> El laudo dictado por el tribunal será ejecutable en los tribunales competentes de acuerdo con lo dispuesto por el C.P.C.C.N. El domicilio en el cual tendrá lugar el arbitraje será Viamonte 1549, Capital Federal, mientras se sustancie el proceso arbitral; se tendrán como domicilios constituidos a los efectos legales los que en este contrato hayan sido establecidos, sin perjuicio de que las partes puedan fijar otro domicilio en la oportunidad de la presentación ante este tribunal. Esta cláusula arbitral es aplicable a los sucesores de las partes tanto universales como particulares. Las partes renuncian a cualquier otra acción judicial al someterse al arbitraje.

4,2,3. Procedimiento del Tribunal Arbitral

El siguiente esquema permite visualizar el procedimiento previsto para el Tribunal Arbitral de amigables componedores:



La duración de un proceso arbitral es sustancialmente menor a la de los procesos judiciales estatales. Se busca, a través de ello, una rápida solución de la controversia.

Los plazos establecidos en el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación son mínimos, de cinco días hábiles para la mayoría de los traslados.

La fijación del plazo para laudar es una cláusula facultativa del compromiso arbitral. Sin embargo, es conveniente que este plazo sea preestablecido. En ausencia de un plazo predeterminado, rige supletoriamente el fijado por el Código Procesal, que es de tres meses.

El reglamento del Tribunal Arbitral del Consejo de Ciencias Económicas de la Capital Federal reitera la norma establecida por el Código Procesal, en cuanto al plazo máximo para laudar.

Los laudos de los amigables componedores no son revisables por los jueces de derecho.

El reglamento del Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal establece una norma similar a la procesal, previendo que contra las resoluciones del tribunal no se pueden interponer recursos salvo el de *aclaratoria* y *nulidad*.

Las causales de nulidad recogidas por la jurisprudencia son las siguientes:

a) que el fallo esté fuera de término;

b) que el fallo verse sobre cuestiones no comprometidas.

Las costas y honorarios de los procesos de amigable composición distinguen y muestran la conveniencia de un proceso arbitral en relación con el proceso judicial estatal.

La escala anexa al reglamento del Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal establece que la suma total a abonar por cada parte no puede superar el 4,5 % de la cantidad objeto del litigio.

4,2,4. Preparación de árbitros

A efectos de desempeñar adecuadamente la función de árbitro del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal es necesario, además, ser un profesional con la idoneidad necesaria para resolver el tema en cuestión.

La selección de los árbitros es realizada por las partes de una lista de doscientos árbitros titulares y doscientos suplentes.

Las causales de recusación de los árbitros fueron expuestas en el capítulo pertinente y son las establecidas en el art. 768 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. Con igual criterio, el reglamento del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal prevé la recusación "con causa", por causas posteriores a su nombramiento.

Para que un profesional en ciencias económicas pueda ejercer la función de árbitro debe realizar un curso dictado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

El curso dictado con el objetivo de formar árbitros comparte, con el curso para mediadores, el ciclo introductorio. Cursado el ciclo introductorio, se debe realizar un ciclo de especialización en arbitraje.

El ciclo de especialización en arbitraje consta de los siguientes temas:

a) el conflicto y sus características;

b) el arbitraje, principios generales y características;

c) el procedimiento arbitral;

d) el arbitraje en los contratos comerciales nacionales e internacionales;

e) la integración económica y el arbitraje internacional;

f) los tribunales institucionales argentinos y el Tribunal del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal.

Este ciclo se cursa en 20 clases de 3 hs cada una, con una frecuencia de dos clases semanales y una duración de 10 semanas. El curso incluye simulacros sobre:

a) presentación de casos;

b) desarrollo del juicio;

c) el laudo y sus recursos.

Para concluir el curso se debe presentar una monografía y exponerla.

V. CONCLUSIONES

En el presente trabajo se han desarrollado las principales características que presentan los medios alternativos de resolución de conflictos.

Los autores entendemos que cobra importancia para el futuro profesional conocer las pautas básicas relacionadas con las mismas, ya que deberá convivir con ellas en su ejercicio de la profesión. Este vínculo puede darse desde el desempeño de la función de mediador o de árbitro, o bien en su actuación como asesor de empresas interiorizándose de las ventajas y desventajas de tales alternativas.

Como reflexión final creemos que es recomendable el uso de las denominadas cláusulas multipuertas. En los EE.UU. se utilizan las cláusulas "Med-Arb" que son las cláusulas mediación-arbitraje. La utilización de esta cláusula permite el empleo

de varias alternativas de resolución de conflictos. Suscitado un diferendo en relación con un contrato, las partes iniciarán el proceso de resolución mediante el empleo de la negociación. Si alguna de ellas considera necesaria la conclusión de la negociación, puede iniciar una mediación, seleccionando el tribunal de mediación.

La mediación, de acuerdo con la ley de mediación obligatoria, puede finalizar con posterioridad a la primera reunión.

Concluida la mediación, el proceso de resolución de la controversia será sometido a arbitraje.

VI. BIBLIOGRAFIA

BERAJA, DAVID, "Mediación: alternativas de aplicación", Revista Universo Económico, C.P.C.E.C.F., octubre de 1996, año 6, N° 31.

BERMUDEZ, ISMAEL, "Arbitros en vez de jueces", suplemento económico de Clarín, Buenos Aires, 1° de junio de 1997, pág. 10.

CAIVANO, ROQUE J., *Arbitraje. Su eficacia como sistema alternativo de resolución de conflictos*, Editorial Ad Hoc S.R.L., Buenos Aires, 1993.

CATTANEO, MARIA ROSA, "Arbitraje por amigables componedores y por árbitros *iuris* o de derecho", VI Congreso de Actuación del Profesional de Ciencias Económicas en la Justicia, C.P.C.E.P.B.A.-C.P.C.E.C.F., San Isidro, 23, 24 y 25 de noviembre de 1995.

CATTANEO, MARIA ROSA, "Negociación, mediación y arbitraje", IX Jornadas de Actuación del Profesional de Ciencias Económicas en la Justicia, C.P.C.E.C.F., Buenos Aires, 22 y 23 de agosto de 1996.

Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y leyes complementarias. Según ley 22.434, AZ Editora, 1995.

Reglamento del Centro de Mediación del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, C.P.C.E.C.F., Buenos Aires, mayo de 1997.

DUFFY, RODOLFO y SANCLEMENTE, RICARDO M., "Nuevos campos de actuación profesional: mediación y arbitraje extrajudiciales", Revista Universo Económico, C.P.C.E.C.F., diciembre de 1996, año 6, N° 32.

GALLO, HUGO ALFREDO, *Las pericias judiciales en las ciencias económicas*, Editorial Haber, La Plata, 1995.

DUFFY, GROVER; GROSCH, JAMES W. y OLCZAK, PAUL V., *La mediación y sus contextos de aplicación. Una introducción para profesionales e investigadores*, Editorial Paidós, España-Argentina, 1996.

Ley 24.573 de mediación y conciliación, Boletín Oficial, Argentina, 27 de octubre de 1995.

SINGER, LINDA R., *Mediación. Resolución de conflictos. Técnicas de actuación en los ámbitos empresarial, familiar y legal*, Editorial Paidós, España-Argentina, 1996.

SUARES, MARINES, *Mediación. Conducción de disputas, comunicación y técnicas*, Editorial Paidós, España-Argentina, 1996.

Normas para la solución de conflictos, Tribunal Arbitral del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal y Fundación para la Solución de Conflictos, Buenos Aires, 1992.

LOS AUTORES

Hugo A. Binda

- Contador público (UBA).
- Ex decano del Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales (CSJN).
- Profesor titular de Práctica Profesional Jurídico-Contable en la Facultad de Ciencias de la Administración (UADE).
- Profesor titular de Régimen de Concursos en la Facultad de Ciencias de la Administración (UADE).
- Profesor adjunto ordinario del Seminario de Aplicación Profesional Judicial en la Facultad de Ciencias Económicas (UBA), hasta 1997.

Quintino P. Dell'Elce

- Egresado de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA) en las carreras de Doctor en Ciencias Económicas, Licenciado en Economía y Contador Público (1967; 1965 y 1963, respectivamente).
- Perito contador oficial del Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales dependiente de la Justicia Nacional (desde 1989 hasta el presente).
- Profesor titular ordinario en el Seminario de Práctica Profesional-Judicial y asociado en el Seminario de Práctica Profesional-Sociedades en la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).

- Ex docente universitario de los cursos de posgrado de las facultades de Ingeniería, Ciencias Económicas, y Derecho y Ciencias Sociales, dependientes de la UBA.
- Director del Area Judicial y Societaria del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT) dependiente de la FACPCE (1995/97).
- Ex presidente de la Comisión de Reuniones Científicas y Técnicas y de la Comisión de Actuación Judicial del CPCECF (1983/87).
- Ex miembro integrante de la Comisión Nº 5 sobre Actuación Profesional del Instituto Técnico de Contadores Públicos dependiente de la FAGCE (1977/83).
- Autor de numerosos trabajos, artículos y comentarios vinculados con su labor profesional y docente.
- Expositor en reuniones técnico-profesionales y académicas, realizadas en el ámbito local, metropolitano y nacional.

Eduardo M. Favier-Dubois

- Abogado (UBA).
- Doctor en Derecho y Ciencias Sociales (UBA).
- Profesor en enseñanza universitaria (título de posgrado) (UB).
- Docente en la Facultad de Ciencias Económicas (UBA), Universidad de Morón, Universidad del Museo Social Argentino, Universidad del Salvador y Universidad Notarial Argentina.
- Autor de varios libros de derecho mercantil; trabajos de investigación en revistas técnicas; ponencias en congresos y jornadas.
- Conferencista en diversos organismos públicos y privados.

Luisa Fronti de Garcia

- Doctora en ciencias económicas. Contadora pública y licenciada en economía (UBA).
- Profesora titular de Contabilidad Patrimonial de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).

- Profesora asociada a cargo de la catédra del Seminario de Aplicación Profesional - Sociedades de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Investigadora del Instituto de Investigaciones Contables de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA). Codirectora en Proyecto de Investigación Trianual, que tiene aval del CONICET.
- Directora de un proyecto de investigación trianual aprobado por UBACYT.
- Conferencista y panelista en congresos nacionales e internacionales sobre temas de su especialidad.
- Autora de más de 70 trabajos sobre temas de su área.
- Ex profesora titular de la carrera de posgrado Especialista en Sindicatura Concursal, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Integrante del Instituto Técnico de Contadores Públicos de la FAGCE.
- Profesora titular del curso de posgrado Normas Contables Comparadas, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Premios a la producción científica y tecnológica de la UBA (1993-1995).

Carlos L. Garcia Casella

- Contador público, Facultad de Ciencias Económicas, 1953 (UBA).
- Doctor en ciencias económicas, Facultad de Ciencias Económicas, 1957 (UBA).
- Director del Centro de Investigación en Modelos Contables del Instituto de Investigaciones Contables de la UBA.
- Director del Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas de la Escuela de Contabilidad de la Universidad Nacional de Rosario.
- Profesor titular consulto de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Autor de 57 comunicaciones a congresos, reuniones y simposios (1981/97), y de 75 publicaciones (1961/97).
- Premios a la producción científica y tecnológica de la UBA (1992/95).
- Director de proyectos de investigación avalados por el CONICET.

Enrique H. Kiperman

- Doctor en ciencias económicas, contador público, licenciado en administración (UBA).
- Director de la carrera de posgrado de Administración de Empresas en Crisis, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesor a cargo del Módulo de Práctica Profesional Concursal en la carrera de posgrado de Sindicatura Concursal, Facultad de Ciencias Económicas (UBA) y en otras universidades del interior del país.
- Profesor titular del Módulo Empresas en Crisis: Prevención, Diagnóstico y Cursos de Acción, correspondiente a la carrera de posgrado de Especialización en Sindicatura Concursal de la Universidad Nacional del Nordeste (Chaco) y de la Universidad Nacional de Misiones.
- Miembro titular del Tribunal de Disciplina del CPCECF.
- Síndico titular de Aguas Argentinas S.A.
- Conferencista y autor de libros y trabajos sobre su especialidad.
- Síndico concursal y coadministrador judicial con actuación en jurisdicción nacional (1981 hasta la fecha).
- Titular del Estudio Profesional de Asesoramiento en Dirección de Empresas y socio del Estudio Enrique H. Kiperman y Asociados.

Edmundo J. E. Lopez Couceiro

- Contador público, Facultad de Ciencias Económicas (UBA) (con diploma de honor).
- Licenciado en economía, Facultad de Ciencias Económicas (UBA) (con diploma de honor).
- Becario del Banco Interamericano de Desarrollo y de las Naciones Unidas (OMS) en cursos y seminarios (Estados Unidos y México).
- Ex asesor de Costos del CONICET.
- Ex decano del Cuerpo de Peritos Contadores Oficiales del Poder Judicial de la Nación.

- Ex profesor titular, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesor e iniciador de los cursos de Pericias Penales, dictados en el CPCECF (PEC).
- Conferencista, y autor y coautor de diversos trabajos sobre su especialidad.
- Socio fundador del Estudio López Couceiro, Chocobar y Asociados.

Alberto E. Mechetti

- Contador público (UBA).
- Profesor adjunto de la cátedra Práctica Profesional Jurídico-Contable de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesor titular de la asignatura Práctica Profesional Administrativa-Contable de la Facultad de Ciencias Económicas (UMSA).
- Miembro de la Comisión Actuación Judicial del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas.
- Autor de trabajos sobre su especialidad y colaborador en obras jurídicas.
- Expositor en jornadas y congresos nacionales e internacionales.
- Profesional actuante en la Justicia (síndico, coadministrador, interventor, perito y consultor técnico) en los distintos fueros.
- Asesor de empresas.

Elmo A. Orellana

- Contador público. Perito partidor egresado (Universidad Nacional de Tucumán). Trabajó en el ejercicio de su profesión tanto en la precitada provincia como en la Capital Federal, donde reside desde 1968.
- Profesor asociado y adjunto de las cátedras de Contabilidad y de Práctica Profesional de las facultades de Ciencias Económicas de la Universidad del Norte Santo Tomás de Aquino de Tucumán (1962/67), Universidad Argentina John Kennedy de Buenos Aires (1970/75), Universidad Nacional de Lomas de Zamora (1976/84) y Universidad de Buenos Aires (1976 hasta la fecha).

- Investigador en el Instituto de Investigaciones Contables Profesor Juan Alberto Arévalo (UBA).
- Expositor en distintos congresos y jornadas realizados en el país y en el extranjero.
- Autor de numerosos trabajos de su especialidad.

Amorino L. F. A. Rizzo

- Doctor en ciencias económicas (UNLP) y contador público (UBA).
- Profesor consulto titular (UBA).
- Profesor titular (Universidad Nacional de Lomas de Zamora).
- Profesor honorario (Universidad del Museo Social Argentino).
- Ex inspector de cambios del Banco Central de la República Argentina.
- Contador fiscal auditor del ex Tribunal de Cuentas de la Nación.
- Ex perito contador oficial de la Corte Suprema de Justicia de la Nación.
- Ejerce la profesión en forma independiente.
- Autor de artículos y libros de su especialidad.
- Participó en diversos congresos y eventos de su especialidad.
- Realizó cursos de carácter técnico y de capacitación docente.

Raquel E. Rodriguez

- Contadora pública (UNLP).
- Especialista en Sindicatura Concursal (UBA).
- Docente en la Universidad de Buenos Aires, Universidad de Lomas de Zamora y Universidad de Belgrano.
- Investigadora en la UBA.
- Autora de numerosos trabajos y publicaciones.
- Síndico concursal en Tribunales de Capital Federal y perito de oficio.

Elsa B. Suarez Kimura

- Contadora pública (UBA).
- Licenciada en administración (UBA).
- Coordinadora de la carrera de Contador Público (Universidad Nacional de La Matanza).
- Profesora adjunta de asignaturas contables (UBA y UNLM).
- Ex-Profesora adjunta de la carrera de posgrado Especialista en Sindicatura Concursal (UBA).
- Expositora en congresos nacionales e internacionales.
- Actuación en la Justicia en los fueros laboral, comercial, civil y contencioso-administrativo (1985/97).
- Asesora de empresas y entidades sin fines de lucro (1983/97).
- Autora de numerosos trabajos de su especialidad.

Juan Ulnik

- Contador público (UBA).
- Doctor en ciencias económicas (UBA).
- Director y profesor titular de la carrera de posgrado Especialista en Sindicatura Concursal, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesor titular de Sindicatura Concursal, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Ex profesor titular del Seminario Jurídico-Contable, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Autor y conferencista sobre temas de su especialidad.

Juan C. Viegas

- Contador público (Universidad de Morón).
- Profesor titular regular por concurso de Administración Financiera, Facultad de Ciencias Económicas (UM).

- Profesor titular regular de Contabilidad y profesor titular de Contabilidad Superior y Auditoría en la carrera de posgrado de Especialización en Sindicatura Concursal, Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesor titular de la cátedra de Análisis Contable en la Escuela de Economía y Negocios (Universidad de San Martín).
- Autor y coautor de varias publicaciones.
- Coordinador del Area Contable (Ediciones Macchi).
- Conferencista, panelista e integrante del Instituto de Investigaciones Contables de la UBA.

Nury E. Villalba

- Contadora pública (UBA).
- Perito contador oficial (CSJN).
- Profesora adjunta regular de la cátedra de Contabilidad Intermedia de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesora adjunta regular del Seminario de Aplicación Profesional-Sociedades de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesora adjunta regular de la cátedra de Actuación Profesional Judicial de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).

Carlos S. Zaglul

- Contador público egresado de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Arbitro egresado de la Escuela de Mediación y Arbitraje (CPCECF).
- Profesor adjunto regular del Seminario de Aplicación Profesional-Sociedades, de Contabilidad Básica y del Grupo de Asignaturas de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Profesor adjunto de la cátedra Actuación Profesional Judicial de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).

- Ex perito contador de la Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo.
- Ex colaborador del Instituto de Investigaciones Contables Profesor Alberto J. Arévalo de la Facultad de Ciencias Económicas (UBA).
- Ex miembro de la Comisión de Estudios sobre Contabilidad (CPCECF).
- Autor y coautor de trabajos relacionados con la profesión.

Se terminó de imprimir en INDUGRAF S.A.
en el mes de abril de 1998



UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Coordinadores

LUISA FRONTI de GARCIA — JUAN CARLOS VIEGAS

Coautores

Binda, Hugo A.
Dell'Elce, Quintino P.
Favier-Dubois, Eduardo M.
Fronti de García, Luisa
García Casella, Carlos L.
Kiperman, Enrique H.
López Couceiro, Edmundo
Mechetti, Alberto E.
Orellana, Elmo A.
Rizzo, Amorino L.F.A.
Rodríguez, Raquel E.
Suárez Kimura, Elsa B.
Ulnik, Juan
Viegas, Juan C.
Villalba, Nury E.
Zaglul, Carlos S.

EDICIONES MACCHI
Alsina 1535/37 - (1088) Buenos Aires
Tel.: 375-1195 (líneas rotativas) - Fax: 375-1870
Córdoba 2015 - (1120) Buenos Aires
Tel.: 961-8355 (líneas rotativas)
http://www.macchi.com

